

INSTITUTO SUPERIOR DE CIÊNCIAS ECONÓMICAS E EMPRESARIAIS

LICENCIATURA EM CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO

RAMO: AUDITORIA

O EFEITO DA CONTABILIZAÇÃO DOS ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS COM A  
IMPLEMENTAÇÃO DO SNCRF EM CABO VERDE

Casos Práticos

Élia Carina Ramos Medina

Nº PR-06.561

Praia, Maio de 2012

INSTITUTO SUPERIOR DE CIÊNCIAS ECONÓMICAS E EMPRESARIAIS

LICENCIATURA EM CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO

RAMO: AUDITORIA

O EFEITO DA CONTABILIZAÇÃO DOS ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS COM A  
IMPLEMENTAÇÃO DO SNCRF EM CABO VERDE

Casos Práticos

Élia Carina Ramos Medina

Nº PR-06.561

ORIENTADOR: Mestre Adalberto de Oliveira Mendes

Praia, Maio de 2012

## **Dedicatória**

*A minha filha Eileen Martínez, meus pais e irmãos*

## **Agradecimentos**

Em primeiro lugar, gostaria de agradecer, a Deus por ter-me dado o dom da vida e da sabedoria para poder desenvolver este trabalho.

De igual modo, agradeço às pessoas e instituições que apoiaram ao longo desta jornada, nomeadamente:

- O professor Adalberto de Oliveira Mendes, a minha gratidão pela simpatia e dedicação enquanto docente e pelo empenho e apoio colocado na orientação deste trabalho desde da sua esquematização a sua forma final;
- À minha família, pelo amor e incentivo;
- O ISCEE e o ISCAL pela oportunidade de concluir esta licenciatura em Cabo Verde;
- A minha entidade empregadora, pelo apoio e incentivo;
- Aos meus professores, colegas, pelo apoio e todos aqueles que, de uma forma ou outra, contribuíram para a elaboração deste trabalho.

A todos, o meu muito obrigado.

## **Resumo**

O presente trabalho intitula-se **“O efeito da contabilização dos Activos Fixos Tangíveis com a implementação do Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro (SNCRF) em Cabo Verde”** e enquadra-se no âmbito da conclusão da Licenciatura em Contabilidade e Administração – Ramo Auditoria, ministrado pelo ISCEE – Instituto Superior das Ciências Económicas e Empresariais.

Tem como objectivo fazer uma análise do efeito da contabilização dos Activos Fixos Tangíveis (Norma de Relato Financeira 7 – NRF7), de acordo com o SNCRF, que vigora em Cabo Verde desde 1 de Janeiro de 2009, dando a conhecer a perspectiva conceptual da mesma e o enquadramento fiscal/ jurídico. Para alcançar o objectivo do trabalho, foram feitas consultas bibliográficas sobre os principais conceitos dos activos fixos tangíveis, tendo por base as normas de contabilidade nacionais e internacionais e normas legais vigentes (SNCRF, RIUR, RIVA).

Este trabalho encontra-se dividido em quatro capítulos. No primeiro apresenta o enquadramento contextual, na segunda o enquadramento teórico e legal. Com este capítulo compreender-se-á quando se reconhece um AFT, como se efectua a sua mensuração, depreciações e imparidade, o desreconhecimento e as divulgações a serem efectuados e, ainda, se apresente, sucintamente, o que a lei fiscal cabo-verdiana prevê sobre os investimentos. No terceiro capítulo se desenvolve alguns casos práticos enquadrados na NRF 7 através de factos contabilísticos de uma empresa fictícia e por último aparece o capítulo quatro que será a parte de conclusões.

O SNCRF, veio melhorar a qualidade do relato financeiro em Cabo Verde, proporcionando uma informação que seja útil aos utentes. Em relação ao NRF 7, veio prever princípios a ser usados pelas entidades no tratamento dos seus investimentos, permitindo assim que os investimentos sejam escriturados no balanço pelo seu justo valor, evitando possíveis perdas caso a entidade preferir a alienação dos mesmos.

**Palavras – chave:** Activos Fixos Tangíveis, Depreciações, Reconhecimento

## Índice

Dedicatória .....	I
Agradecimentos.....	II
Resumo .....	III
Índice .....	IV
Lista de abreviaturas e Siglas .....	VI
Índice de ilustrações.....	VII
Índice de tabelas .....	VIII
<b>CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO CONTEXTUAL .....</b>	<b>1</b>
1.1. Introdução e apresentação do tema .....	1
1.2. Justificação .....	2
1.3. Importância.....	3
1.4. Pergunta de Partida.....	3
1.5. Objectivos.....	3
1.5.1. Objectivo geral .....	3
1.5.2. Objectivos específicos .....	4
1.6. Metodologia .....	4
1.7. Estrutura do Trabalho .....	5
<b>CAPÍTULO II - ENQUADRAMENTO TEÓRICO E LEGAL.....</b>	<b>7</b>
2.1 ENQUADRAMENTO TEÓRICO .....	7
2.1.1 Demonstrações Financeiras .....	7
2.1.2 Objectivo e âmbito dos activos fixos tangíveis.....	9
2.1.2.1 Objectivo .....	9
2.1.2.2 Âmbito .....	10
2.1.3 Definição e conteúdo de activos fixos tangíveis .....	10
2.1.4 Reconhecimento .....	13
2.1.4.1 Custos iniciais.....	15
2.1.4.2 Custos subsequentes .....	15
2.1.5 Mensuração no reconhecimento.....	15
2.1.6 Mensuração dos AFT após o reconhecimento .....	18
2.1.6.1 Modelo do custo.....	18
2.1.6.2 Modelo de revalorização .....	19

2.1.7	<i>Depreciação de Activos Fixos Tangíveis.....</i>	20
2.1.7.1	<i>Quantia depreciable e período de depreciação .....</i>	21
2.1.7.2	<i>Método de depreciação .....</i>	22
2.1.8	<i>Imparidade nos Activos Fixos Tangíveis.....</i>	22
2.1.8.1	<i>Identificação de um activo tangível que possa estar com imparidade .....</i>	23
2.1.8.2	<i>Compensação por imparidade .....</i>	24
2.1.9	<i>Desreconhecimento de Activos Fixos Tangíveis .....</i>	25
2.1.10	<i>Divulgação de Activos Fixos Tangíveis.....</i>	25
2.2	<b>ENQUADRAMENTO LEGAL.....</b>	26
2.3	<i>Aplicação do Decreto-Lei nº 1/96, de 15 de Janeiro - R.I.U.R. ....</i>	26
2.4	<i>Apresentação da Nova Proposta de Lei de R.I.U.R. ....</i>	27
2.5	<i>Aplicação da Portaria n.º 3/84, de 28 de Janeiro – Regime de amortização e Reintegrações do activo imobilizado (Investimentos) .....</i>	28
2.6	<i>Aplicação do Decreto-Lei nº 21/VI/2003, de 14 de Julho - R.I.V.A. ....</i>	28
<b>CAPITULO III - O EFEITO DA CONTABILIZAÇÃO DOS ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS COM A IMPLEMENTAÇÃO SNCRF – CASOS .....</b>		<b>30</b>
3.1	<i>Caso prático 1 – Definição de AFT - Contabilização dos equipamentos administrativos.....</i>	31
3.2	<i>Caso prático 2 – Reconhecimento e mensuração inicial .....</i>	33
3.3	<i>Caso prático 3 – Construção/Trabalho para a própria entidade .....</i>	38
3.4	<i>Caso prático 5 – Grande reparação.....</i>	42
3.5	<i>Caso prático 6 – Métodos de depreciação .....</i>	44
3.6	<i>Caso prático 7 – Revalorização de AFT.....</i>	46
3.7	<i>Caso prático 8 – Desreconhecimento por troca de AFT .....</i>	51
<b>CAPITULO IV – CONCLUSÃO .....</b>		<b>54</b>
4.1	<i>Conclusões gerais .....</i>	54
4.2	<i>Contribuição para a comunidade académica e profissional .....</i>	56
4.3	<i>Limitações do Trabalho .....</i>	56
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>		<b>57</b>
<b>ANEXOS .....</b>		<b>59</b>

## **Lista de abreviaturas e Siglas**

§ - Paragrafo

AFT – Activos Fixos Tangíveis

al. - Alínea

Art.º – Artigo

DGCI – Direcção Geral das Contribuições e Impostos

DR – Demonstrações Financeiras

EC – Estrutura Conceptual

Esc. – Escudos

IASB – International Accounting Standards Board

JV – Justo valor

NCRF – Normas Contabilistas e de Relato Financeira

NIC – Norma Internacional de Contabilidade

NRF – Norma de Relato Financeiro

P.ex – Por exemplo

PNC – Plano Nacional de Contabilidade

RIUR – Regulamento Imposto Único Sobre o Rendimento

RIVA – Regulamento Imposto Sobre o Valor Acrescentado

SNCRF – Sistema de Normalização Contabilista e de Relato Financeira



## **Índice de ilustrações**

Ilustração 1 - Critérios de reconhecimento.....	13
Ilustração 2 - Ilustração de equipamentos em ligação com o AFT .....	14
Ilustração 3 - Elementos do custo de um item do AFT .....	16
Ilustração 4 - Construção de um AFT pela própria entidade.....	17
Ilustração 5 - Fórmula modelo do custo .....	19
Ilustração 6 - Fórmula modelo de revalorização .....	19
Ilustração 7 - Determinação da quantia depreciable.....	21
Ilustração 8 - Perda por Imparidade .....	23

## **Índice de tabelas**

Tabela 1 - Base para apresentação das Demonstrações Financeiras .....	8
Tabela 2 - Rubricas de Activos Fixos Tangíveis .....	11
Tabela 3 - Comparação SNCRF e PNC.....	12

## **CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO CONTEXTUAL**

### **1.1. Introdução e apresentação do tema**

Com a aprovação do Decreto-Lei n.º 5/2008, de 4 de Fevereiro, que revogou o PNC, o ano de 2009, ano de em que o SNCRF passou a vigor em Cabo Verde, ficou marcado por profundas alterações, obrigando assim os técnicos de contabilidade a aprofundar seus conhecimentos nesta vertente de modo a auxiliar os gestores na implementação do sistema. O SNCRF é baseado nas Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB (International Accounting Standards Board) e adaptadas aos condicionalismos Cabo-verdiano.

Este sistema na sua componente Normativa inclui a Norma 7 – Activos Fixos Tangíveis, que tem como objectivo prescrever o tratamento contabilístico para activos fixos tangíveis, para que os utentes das demonstrações financeiras possam discernir a informação acerca do investimento de uma entidade nos seus activos fixos tangíveis, bem como as alterações nesse investimento. Os aspectos principais a ter em conta nesta norma são o seu reconhecimento e mensuração.

A imparidade introduzida em cabo verde por esta norma veio trazer a oportunidade das entidades registar os seus investimentos pela quantia recuperável. A tendência das entidades cabo-verdiana é fazer a contabilização dos seus investimentos baseado em regras fiscais, o que pode levar uma dispersão em quantia escriturada do item e o seu valor recuperável.

É o que acontece com as depreciações dos AFT, que esta prevista na Portaria 3/84, que apresenta algumas lacunas pelo facto de encontra-se desfasada da realidade economia das entidades cabo-verdianas. A implementação desse sistema não foi acompanhada da revisão das leis fiscais, o que cria dificuldades no correcto funcionamento do mesmo.

O meu trabalho do fim do curso intitula-se **“O efeito da contabilização dos Activos Fixos Tangíveis com a implementação do Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro em Cabo Verde ”** e enquadra-se no âmbito da conclusão da

Licenciatura em Contabilidade e Administração – Ramo Auditoria, ministrado pelo ISCEE – Instituto Superior das Ciências Económicas e Empresariais.

Este trabalho encontra-se dividido em quatro capítulos. No primeiro apresenta o enquadramento contextual, na segunda o enquadramento teórico e legal. Com este capítulo compreender-se-á quando se reconhece um AFT, como se efectua a sua mensuração, depreciações e imparidade, o desreconhecimento e as divulgações a serem efectuados e, ainda, se apresente, sucintamente, o que a lei fiscal cabo-verdiana prevê sobre os investimentos. No terceiro capítulo se desenvolve alguns casos práticos enquadrados na NRF 7 através de factos contabilísticos de uma empresa fictícia e por último aparece o capítulo quatro que será a parte de conclusões.

## **1.2. Justificação**

Devido à necessidade de uma normalização contabilística global que permita uma rápida e fluida circulação da informação financeira com vista a que os vários utentes possam tomar decisões informadas e atempadas, atendendo ainda à crescente complexidade das relações económicas e as ligações entre empresas, verifica-se a necessidade de dotar as empresas de um sistema contabilístico que permita dar resposta a essas necessidades.

Assim, e tendo em conta os aspectos particulares de Cabo Verde, foi aprovado através do Decreto-Lei n.º 5/2008, de 4 de Fevereiro o Novo Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro (SNCRF) em substituição do Plano Nacional de Contabilidade, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 4/84, de 30 de Janeiro, com o intuito de acompanhar a previsível evolução do sistema fiscal, a modernização do tecido económico do País e do mercado de capitais.

Com a entrada em vigor do SNCRF, desde 1 de Janeiro de 2009, o relato financeiro em Cabo Verde sofreu importantes alterações, com base nisso é oportuno analisar o efeito da contabilização dos activos fixos tangíveis, realçando o seu impacto nos resultados das entidades, bem como a forma que os investimentos são utilizadas e prever as futuras necessidades de novos investimentos.

Tendo em consideração os conhecimentos teóricos adquiridos ao longo do curso e experiência profissional nesta vertente contabilística, surge a necessidade de melhorar e aprofundar os conceitos e práticas relacionados com esta matéria e apresentá-los como um trabalho de pesquisa.

O facto de Cabo Verde utilizar o sistema clássico, a tendência é fazer a contabilização de acordo com regras fiscais. A título de exemplo, destaca-se os cálculos das depreciações dos activos fixos tangíveis que são feitos de acordo com regras fiscais e não, tendo em conta a vida útil do bem, o que originará situações de imparidades. Assim, o interesse em fazer um estudo baseando nas normas legais, de modo a compreender os impactos que o mesmo tem nas demonstrações financeiras das entidades.

### **1.3. Importância**

Tendo em conta as dificuldades que possam existir na interpretação do novo Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro (SNCRF), por este ser distinto do Plano Nacional de Contabilidade (PNC) e a necessidade de trazer uma discussão no seio académico e profissional, parece oportuno e interessante desenvolver um tema que relacionasse os efeitos da contabilização dos activos fixos tangíveis, baseando em demonstração através de casos práticos, e, assim, dar o meu modesto contributo no que diz respeito ao conhecimento técnico nesta matéria.

### **1.4. Pergunta de Partida**

Qual foi o contributo que o SNCRF trouxe para a contabilização dos activos fixos tangíveis?

### **1.5. Objectivos**

#### **1.5.1. Objectivo geral**

O objectivo da elaboração deste projecto consiste em analisar e avaliar os efeitos da contabilização dos Activos Fixos Tangíveis com o novo SNCRF em Cabo Verde.

### **1.5.2. Objectivos específicos**

Os objectivos específicos que se pretende atingir com o presente trabalho são os seguintes:

- Interpretar o conceito, objectivo, âmbito e classificação dos Activos Fixos Tangíveis;
- Analisar o reconhecimento e mensuração;
- Depreciação (conceito e métodos) e analisar a vida útil ou taxas de depreciação em vigor de acordo com a legislação;
- Analisar a constituição e a contabilização das Imparidades, com destaque para o teor da NRF nº 17.
- Apresentar casos práticos exemplificando a forma de contabilização dos itens dos activos fixos tangíveis, conforme cada situação prevista na Norma de Relato Financeira 7.

### **1.6. Metodologia**

De forma a atingir os objectivos acima descritos e tendo em consideração a especificidade do tema para a realização deste trabalho, que implica um estudo intenso em todos os recursos que se encontram à disposição, utilizar-se-á a seguinte metodologia para a sua elaboração:

- Consulta bibliográfica diversa relacionada com activos fixos tangíveis;
- Consulta de legislação, regulamentos sobre a matéria em questão e documentação avulsa na WEB e nas revistas técnicas e especializadas;
- Recolha de informações através de entrevistas a pessoas com experiência na contabilidade e áreas afins, para de seguida, mediante análise qualitativa, retirar conclusões sobre as informações recolhidas;
- Apresentação de casos práticos com base na informação e experiência pesquisada, descrevendo os aspectos contabilísticos relacionados, análise crítica

e comparativa e principais conclusões.

## **1.7. Estrutura do Trabalho**

- **CAPITULO I – Introdução**

A parte introdutória incluirá o enquadramento contextual do TFC, designadamente, apresentação e justificação do tema, sua importância, delimitação do tema, os objectivos gerais e específicos, a metodologia e estrutura global do trabalho resumindo os principais capítulos a desenvolver.

- **CAPITULO II - Enquadramento Teórico e Legal**

Neste Capítulo desenvolver-se-á o enquadramento teórico e legal que será a sustentação do TFC, definindo os principais conceitos da ciência contabilística, incluindo, como é natural, de activos fixos tangíveis, tendo por base as normas de contabilidade nacionais e internacionais, as normas legais (RIUR) vigentes, assim como uma análise crítica sobre as depreciações, realçando os seguintes pontos:

- As definições; O reconhecimento; Os custos iniciais e subsequentes;
- Mensuração no reconhecimento; Os elementos dos custos; A mensuração do custo; Mensuração após reconhecimento;
- Depreciações; Quantia depreciable e período de depreciação; Método de depreciação;
- Imparidade; Vida útil; Compensação por imparidade; Desconhecimento  
Divulgação de activos tangíveis;
- Aplicação do Decreto-Lei nº 1/96, de 15 de Janeiro, R.I.U.R. vigente;
- Apresentação da Nova Proposta de lei do IUR;
- Aplicação da Portaria n.º 3/84, de 28 de Janeiro – Regime de amortização e

reintegrações do activo imobilizado.

- **CAPITULO III - Analise do efeito da contabilização dos Activos Fixos Tangíveis com a implementação do Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro em Cabo Verde**

Neste capítulo será apresentado e comentado casos práticos de contabilização de Activos Tangíveis e Aspectos de divulgação nas Demonstrações Financeiras.

- **CAPITULO IV – Conclusão**

A parte de conclusão incidir-se-á sobre as ideias fulcrais do trabalho e algumas considerações sobre o tema em questão, as principais limitações encontradas e a contribuição para a comunidade académica e profissional.

- **Referências bibliográficas**
- **Anexos**



## **CAPITULO II - ENQUADRAMENTO TEÓRICO E LEGAL**

### **2.1 ENQUADRAMENTO TEÓRICO**

A contabilidade é uma ciência que tem como finalidade, registar, recolher, resumir informação e interpretar dados e fenómenos que afectam as situações patrimonial, financeira e económica de qualquer entidade.

Possui três requisitos para ser ciência: o campo de actuação, que são as entidades, o objecto que é o património e o método das partidas dobradas.

Como forma de compreender melhor a evolução do Activo para activo fixo tangível, torna-se necessário definir alguns conceitos ligados a contabilidade.

#### **2.1.1 Demonstrações Financeiras**

As demonstrações financeiras são um conjunto de informações preparadas pela administração das empresas e divulgadas às utentes internas como externas.

Segundo a NRF 1, (§4) – Apresentação de Demonstrações Financeiras, sendo esta baseada na Norma Internacional de Contabilidade (IAS) 1, “as demonstrações financeiras são uma representação estruturada da posição financeira e do desempenho financeiro de uma entidade. O objectivo das demonstrações financeiras de finalidades gerais é o de proporcionar informações a cerca da posição financeiras, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixas de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões”.

Segundo Gomes e Pires (2011), as demonstrações financeiras visam habilitar os seus utentes a tomarem decisões económico-financeiras, como sejam:

- Avaliar o zelo e a responsabilidade do órgão de gestão;
- Avaliar a segurança das quantias emprestadas a entidade;
- Determinar políticas fiscais;
- Determinar lucros e dividendos distribuíveis;

- Preparar e usar as estatísticas sobre o rendimento nacional; e
- Regular as actividades das entidades.

O SNCRF, prevê na NRF1, § 5, um conjunto completo de DF, como sendo:

- a) Balanço;
- b) Demonstração dos resultados (por natureza e/ou por funções)
- c) Demonstração das alterações no capital próprio;
- d) Demonstração dos fluxos de caixa (método directo ou indirecto);
- e) Anexo (divulgações das bases de preparação e políticas contabilísticas adaptadas e divulgações exigidas pelas NRF).

Os modelos de demonstração financeira que integram a NRF 1, prevêem a apresentação da informação comparativa e apresentam um Modelo de balanço-PE, um Modelo de Demonstração de Resultados por natureza – PE que destinam-se exclusivamente às entidades inseridas no REPE; e que não optem pelos modelos completos ou seja as pequenas entidades poderão apresentar modelos simplificados de demonstrações financeiras.

Em Cabo Verde, desde 1985 até 2008 vigorava o PNC, que não previa a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixas, pelo que o seu tratamento constitui, umas das novidades introduzidas pelo SNCRF, tornando a informação mais credível aos seus utentes.

Para que a informação contida nas DF, seja confiável, foi definido as bases para a apresentação de DF (§§ 9 a 27 do NRF 1).

**Tabela 1** - Base para apresentação das Demonstrações Financeiras

<b>BASE PARA A APRESENTAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS</b>
Continuidade
Regime de acréscimo
Consistência de apresentação

Materialidade e agregação
Compensação
Informação comparativa

**Fonte:** Autora (2012)

Segundo a NRF1 §44, as demonstrações financeiras retratam os efeitos das transacções e de outros acontecimentos ao agrupa-los em grandes classes de acordo com as suas características. Estas classes são constituídas pelos elementos das demonstrações financeiras que são: activos, passivos e capital Próprio, rendimentos, gastos, outras alterações no capital próprio e fluxos de caixa.

## **2.1.2 Objectivo e âmbito dos activos fixos tangíveis**

### **2.1.2.1 Objectivo**

A NRF 7 tem como objectivo prescrever o tratamento contabilístico para activos fixos tangíveis, para que os utentes das demonstrações financeiras possam discernir a informação acerca do investimento de uma entidade nos seus activos fixos tangíveis, bem como as alterações nesse investimento. Como se pode constatar, o SNCRF designa os activos fixos tangíveis por investimento, enquanto no PNC estes são tratados como imobilizações corpóreas.

Os aspectos principais na contabilização do activo fixo tangível são a tempestividade do reconhecimento dos activos, a determinação das suas quantias líquidas registadas e os gastos de depreciação a serem reconhecidos relacionados com eles, e a determinação e tratamento contabilístico de outras diminuições às quantias registadas.

Esta Norma exige que um componente de activo tangível seja reconhecido como um activo quando o mesmo satisfaça a definição e critérios de reconhecimento para os activos como estabelecido na Estrutura Conceptual para a Preparação e Apresentação das Demonstrações Financeiras.

### **2.1.2.2 Âmbito**

De acordo a NRF 7 (§2), esta norma aplica-se na contabilização de todos os activos fixos tangíveis excepto quando uma outra Norma exige ou permita um tratamento contabilístico diferente.

A luz do parágrafo 3, esta norma não se aplica a:

- a) Activos fixos tangíveis classificados como detidos para vendas de acordo com a NRF 8 – Activos não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas;
- b) Activos Biológicos relacionados com a actividade agrícola (ver NRF 12 – Agricultura);
- c) Activos relacionados com exploração e avaliação de recursos minerais: ou
- d) Direitos minerais tais como petróleo, gás natural e recursos não regenerativos semelhantes.

Contudo, esta norma aplica-se aos activos fixos tangíveis usados para desenvolver ou manter os activos descritos nas alíneas (b) a (d).

### **2.1.3 Definição e conteúdo de activos fixos tangíveis**

À luz da NRF 7 (§6), os AFT são definidos como “ itens tangíveis que:

- a) Sejam detidos por uma empresa para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos; e
- b) Se espera que sejam usados durante mais do que um período”

Os AFT podem surgir de produção da própria entidade, por aquisição, por locação financeira, por troca, ou por transferência (reclassificação) de outros activos. A forma de contabilização, em qualquer uma das situações é semelhante, podendo haver diferenças na formação de custos inicial. (Almeida, Barros, 2009).

Quando se trata de bens em regime de locações financeiras, de forma a representar a forma fidedigna das transacções, deve ser reflectido a sua substancia e realidade

económica, sendo o seu tratamento contabilístico efectuado de acordo com a NRF 9 – Locações, conforme prescrito no §6 da NRF 7. (Almeida, Barros, 2009).

Pode-se assim dizer, que a definição de AFT preenche o conceito genérico de activo e, especificamente, o conceito de activo não corrente.

Os AFT enquadra-se na classe 4 – Investimentos, que de acordo com a nota de enquadramento do SNCRF, esta classe inclui os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se destinem a ser vendidos ou transformados no decurso normal das operações da entidade, quer sejam de sua propriedade, quer estejam em regime de locações financeiras.

AFT pertence à conta 43 e subdivide-se em:

**Tabela 2 - Rubricas de Activos Fixos Tangíveis**

431	Terrenos e recursos naturais
432	Edifícios e outras construções
433	Equipamento básico
434	Equipamento de transporte
435	Equipamento Administrativo
436	Equipamentos biológicos
437	Outros activos fixos tangíveis
438	Depreciações acumuladas
439	Perdas por imparidade acumuladas

Fonte: Almeida e Barros, SNCRF de Cabo Verde, 2009 - pág.223

Segundo os §§ 8,12,14 e 15 da NRF7 – AFT, prevê a inclusão nesta rubrica, sobressalentes principais, equipamentos de reservas, itens adquiridos por razões de segurança ou ambientais, substituições de peças e inspecções necessárias à actividade

do item quando uma entidade espera usá-los durante mais do que um período e obter benefícios económicos futuros que de outra forma não teriam sido obtidos

E ainda, o §11 refere que podem ser considerados no Activo por um só quantidade e quantia, não sendo alvo de depreciação podendo no entanto ser alvo de imparidade ou revalorização, os itens que, no seu conjunto, satisfaçam simultaneamente as seguintes condições:

- a) Sejam renovados frequentemente;
- b) Representem, bem a bem, uma quantia imaterial para a entidade;
- c) Tenha uma vida útil não superior a cinco anos.

Por exemplos: ferramentas e bases, moldes, entre outros.

De lembrar que o PNC no seu Código de contas, tinha a subconta 424 – Ferramentas e utensílios e a conta 427 Taras e vasilhame, que ficaram omissos no SNCRF, pelo que cabe a entidade verificar no SNCRF qual a conta apropriada, onde devesse constar esses itens (P.ex. na conta “437 Outros Activos fixos tangíveis” ou em subconta a considerar)

O quadro 3, demonstra as alterações verificadas entre o SNCRF e o PNC.

**Tabela 3 - Comparação SNCRF e PNC**

Conta 43 - Activos Fixos Tangíveis (SNCRF)		Conta 42 - Imobilizações Corpóreas (PNC)	
431	Terreno e recursos naturais	421	Terreno e recursos naturais
432	Edifício e outras construções	422	Edifícios e outras construções
433	Equipamento básicos	423	Equipamentos básicos e outras máquinas e instalações
434	Equipamento de transporte	424	Ferramentas e utensílios
435	Equipamento administrativo	425	Material de carga e transporte
436	Equipamentos biológicos *	426	Equipamento administrativo e social e mobiliário diversos
437	Outros activos fixos tangíveis	427	Taras e vasilhame
438	Depreciações acumuladas	428	....
439	Perdas por imparidade acumulada	429	Outras imobilizações
		48	Amortizações e reintegrações acumuladas

Fonte: Autora

Como podemos observar, ainda que haja bastantes semelhanças entre o PNC e o SNCRF, no que respeita às subcontas de AFT, salienta-se uma diferença no que respeita às depreciações deste tipo de activo contrariamente ao PNC, onde as amortizações acumuladas eram evidenciadas numa conta própria para o efeito (conta 48"Amortizações acumuladas"), à luz do SNCRF passa a existir uma subconta para as depreciações acumuladas.

O SNCRF prevê também uma subconta relativa aos equipamentos biológicos (conta 436), relativamente à qual o PNC era omissivo, que respeita a “animais e plantas vivas que reúnam os requisitos de reconhecimento como investimento e não se enquadrem na actividade agrícola (Notas de enquadramento, SNCRF).

O SNCRF apresenta como grande novidade o tratamento contabilístico da imparidade dos AFT, apresentando uma subconta para evidenciar as perdas por imparidade acumuladas (conta 439).

Os principais aspectos a considerar na contabilização dos activos fixos tangíveis são o seu reconhecimento e mensuração.

#### **2.1.4 Reconhecimento**

De acordo com a EC (§ 80), o reconhecimento é o processo pelo qual um elemento é incorporado numa demonstração financeira, seja o Balanço ou a DR, desde que esse satisfaça os dois requisitos seguintes:

- Definição de activo; e
- Os critérios de reconhecimentos

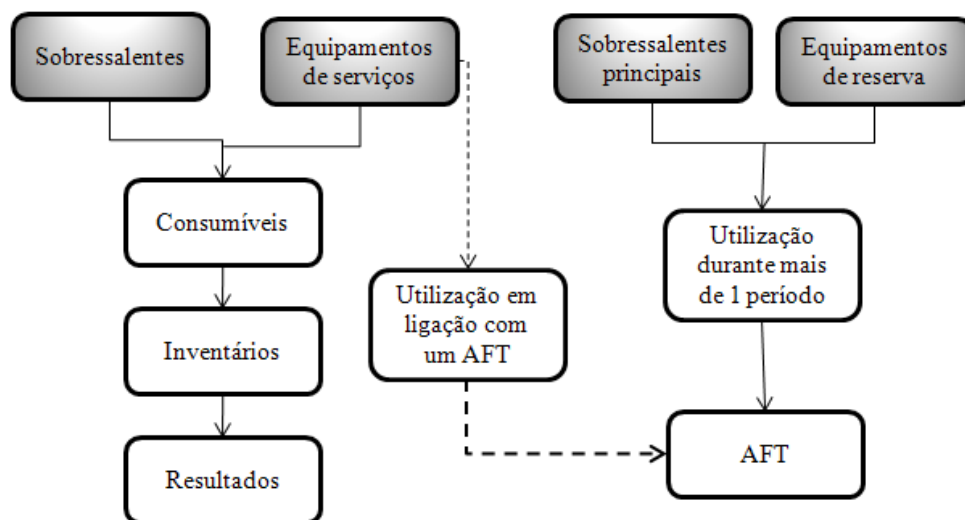
**Ilustração 1 - Critérios de reconhecimento**



Fonte: Adaptado pela Autora (2012)

Os Sobressalentes e equipamentos de serviços à luz dessa Norma são escriturados como Inventários e reconhecidos nos resultados quando consumidos. Porém os sobressalentes principais e equipamentos de reservas classificam – se com activo fixo tangíveis quando uma empresa espera usá-los durante mais do que um período. Da mesma forma, se os sobressalentes e os equipamentos puderem ser utilizados em ligação com o item do activo fixo tangível, eles são contabilizados como AFT.

**Ilustração 2** - Ilustração de equipamentos em ligação com o AFT



Fonte: Gomes e Pires, 2011

O PNC não previa, mas o SNCRF veio introduzir a possibilidade de considerar no activo, por uma quantidade e quantia fixa, itens investimentos que, no seu conjunto, satisfaçam simultaneamente as seguintes condições (§ 11, NCRF 7): sejam renovados frequentemente; representem, bem a bem, uma quantia imaterial para a entidade; tenham uma vida útil não superior a 5 anos. Assim, **pode ser apropriado agregar itens individualmente insignificantes**, como seja o caso dos moldes, ferramentas e bases, aplicando os critérios de valor agrupado, ou seja, como se de um único item se tratasse.

Os critérios de reconhecimento são aplicados a todos os activos fixos no momento em que os custos são incorridos, podem ser iniciais ou subsequentes.



#### 2.1.4.1 Custos iniciais

Quando se adquire ou constrói um item do AFT, esses custos são considerados como custos iniciais.

Mesmo que o AFT for adquirido por razões de segurança ou ambientais, ainda que esse activo possa não contribuir directamente para o aumento de futuros benefícios económicos, pode ser necessário para que a entidade obtenha futuros benefícios dos seus outros activos. Deste modo, o AFT deve reconhecer-se como activo porque permite a uma entidade obter futuros benefícios económicos dos activos relacionados para além dos que teria obtido se não tivesse adquirido esse activo (§ 12, NRF 7).

#### 2.1.4.2 Custos subsequentes

Com o uso, o item irá perdendo a sua capacidade em gerar benefícios económicos a entidade, por isso deve ser constantemente avaliada.

Determinados AFT podem **necessitar de substituições de alguns componentes** do item, como por exemplo, a substituição de bancos num avião, cuja substituição deverá ocorrer com intervalos relativamente definidos. Assim, **quando se registar em AFT, o item substituído deverá ser desreconhecido** por contrapartida do novo item.

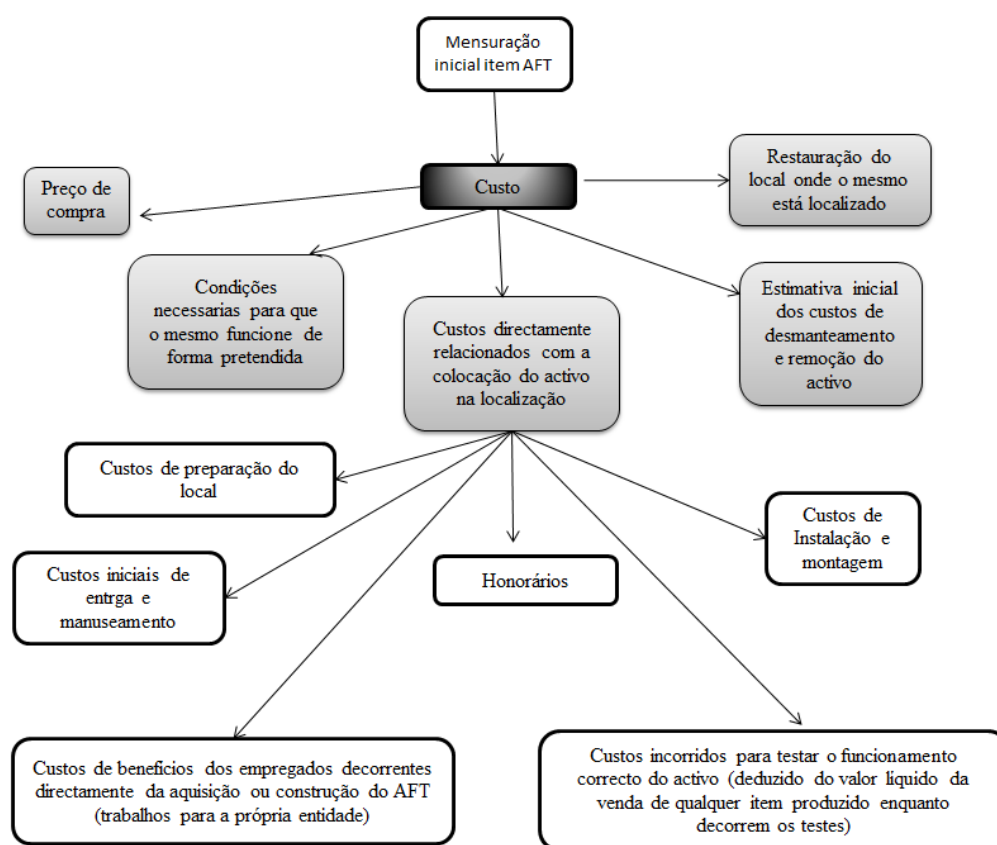
Uma entidade não deve reconhecer na quantia escriturada de um item do activo fixo tangível os custos de assistência diária ao item. Mas sim, reconhece-los nos resultados como incorridos. Ou seja reconhecidos como gastos do período. Esses custos são descritos como tratando-se de “reparações e manutenção” de um item do AFT (§ 13, NRF 7). Para o seu reconhecimento o SNCRF prevê, no seu quadro de contas, a conta 62 - "Fornecimentos e serviços externos" / 6214 - "Conservação e reparação”.

#### 2.1.5 Mensuração no reconhecimento

A mensuração inicial de um item do AFT que seja classificado para reconhecimento como um activo deve ser feita pelo custo. O custo de um item do AFT engloba: (NRF7, §17)

- Preço de compra, incluído os direitos de importação e os impostos de compras não reembolsáveis, após dedução dos descontos e abatimentos;
- Custos directamente relacionados com a colocação do activo na sua localização e condições necessárias para que o mesmo funcione de forma pretendida;
- Estimativa inicial dos custos de desmantelamento e remoção do activo e de restauração do local onde o mesmo está localizado.

**Ilustração 3** - Elementos do custo de um item do AFT



Fonte: Gomes e Pires, 2011

De acordo com o §19, uma entidade aplica a NRF13 – Inventário aos custos das obrigações de desmantelamento, remoção e restauração do local em que o item do activo fixo está localizado que sejam incorridos durante um determinado período como consequência de ter usado o item para produzir inventários durante esse período. As

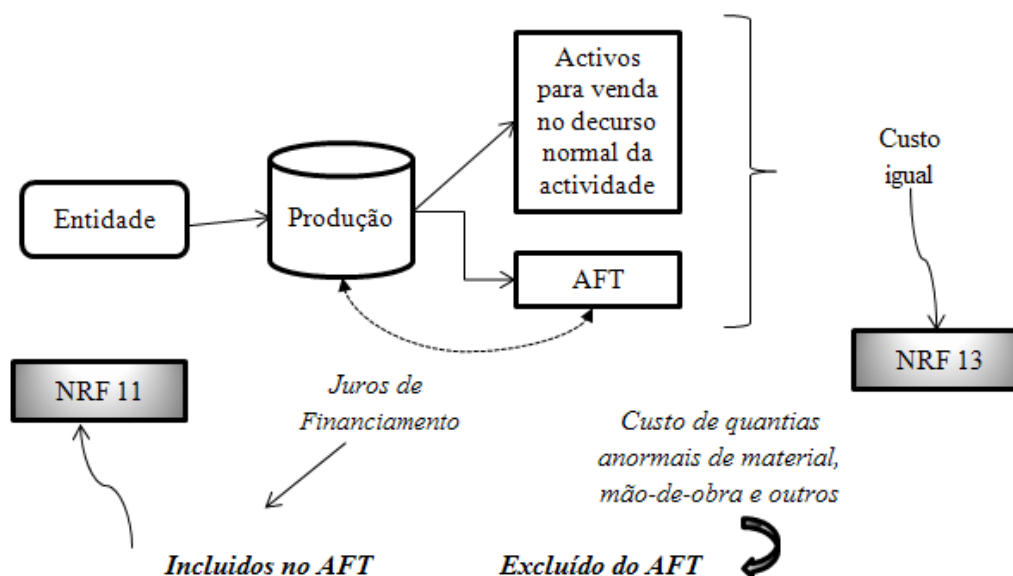
obrigações por custos contabilizados de acordo com a NRF 13 ou com a NRF 7, são reconhecidas e mensuradas de acordo a NRF 19 – Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes.

O reconhecimento dos custos de um AFT termina quando o item está em condições de iniciar o seu funcionamento, pelo que determinados custos não são incluídos na quantia escriturada, tais como: (NRF7, §§20 a 21)

- a) Custos de abertura de novas instalações;
- b) Custos de introdução de um novo produto ou serviço (incluindo custos de publicidade ou actividades promocionais);
- c) Custos de condução do negócio numa nova localização ou com uma nova classe de clientes (incluindo custos de formação do pessoal); e
- d) Custos de administração e outros custos gerais.

No caso da construção de um AFT pela própria entidade em conjunto com activos destinados a venda no decurso da sua actividade, os custos deve ser determinada usando os mesmos princípios quanto a um activo adquirido.

**Ilustração 4** - Construção de um AFT pela própria entidade



Fonte: Gomes e Pires, 2011

Se o pagamento do AFT for diferido para além das condições normais de créditos, a diferença entre o equivalente ao preço a dinheiro e o pagamento total é reconhecida como juro durante o período de crédito, excepto se for reconhecido na quantia escriturada do AFT, de acordo com o tratamento alternativo permitido pela NRF 11 (§24).

Os parágrafos 25 a 27 da NRF 7 tratam a questão de trocas de activos, ou seja um AFT pode se adquirido em troca de um activos ou activo não monetário, ou de uma combinação de activos monetários e não monetários. O custo desse activo é mensurado pelo justo valor, a não ser que:

- A troca careça de substância comercial;
- O justo valor do activo recebido e activo cedido, não sejam fiavelmente mensuráveis.

Se o item adquirido não for mensurado pelo justo valor, o seu custo é mensurado pela quantia escriturada do activo cedido.

### **2.1.6 Mensuração dos AFT após o reconhecimento**

A NRF 7 no § 29, prevê que a entidade deve escolher um dos dois modelos de custos para fazer a mensuração subsequente de um item do AFT, devendo aplicar essa política para toda a classe do AFT:

- Modelo de custo;
- Modelo de revalorização.

#### **2.1.6.1 Modelo do custo**

Neste modelo o valor contabilístico do item do AFT após o reconhecimento deve ser escriturada pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas.

**Ilustração 5** - Fórmula modelo do custo

$$\text{Quantia escriturada do activo (VC)} = \text{Custo do activo} - \text{Depreciações acumulada} - \text{Perdas por imparidade acumuladas}$$

Fonte: Adaptado pela Autora (2012)

**2.1.6.2 Modelo de revalorização**

Após reconhecimento do activo pelo modelo de reavaliação ou justo valor, cujo justo valor possa ser mensurado fiavelmente deve ser escriturado por uma quantia revalorizada, que é o justo valor a data da revalorização menos qualquer depreciação acumuladas subsequente e perdas por imparidade acumuladas subsequentes, e essas revalorizações devem ser feitas com suficiente regularidade para assegurar que a quantia escriturada não difira materialmente daquela que seria determinada pelo uso de justo valor a data do balanço (§31).

A fórmula é a seguinte:

**Ilustração 6** - Fórmula modelo de revalorização

$$\text{Quantia escriturada do activo revalorizado (VC)} = \text{Justo valor} - \text{Depreciações ac. subsequentes} - \text{Perdas por imparidade acumuladas subsequentes}$$

Fonte: Adaptado pela Autora (2012)

O justo valor dos AFT pode ser obtido de várias formas. Em relação aos terrenos e edifícios, o JV deve ser determinado com base em provas obtidas no mercado e recorrendo aos serviços de avaliadores qualificados e independente, sendo que, normalmente, o JV considerado é o valor de mercado determinado pela avaliação. Se dada a natureza do item do AFT ou inexistência de um mercado activo, não poderem ser reunidas provas com base no mercado, a entidade não pode utilizar o modelo de revalorização. Neste caso pode estimar o justo valor usando uma abordagem pelo rendimento ou pelo custo de reposição depreciado.

Quando se procede uma revalorização<sup>1</sup> de um AFT, qualquer depreciação acumulada à data da revalorização é tratada da seguinte forma (§35):

- a) Reexpressa proporcionalmente com a alteração na quantia escriturada bruta do activo a fim de que a quantia escriturada após a revalorização iguale a quantia revalorizada; ou
- b) Eliminada contra a quantia escriturada bruta do activo, sendo a quantia líquida reexpressa para a quantia revalorizado do activo.

Se da revalorização originar excedentes que poderá aumentar ou diminuir o valor do item do AFT, a NRF 7 prevê que seja transferido directamente para a conta do capital próprio, conforme o caso:

- Se a quantia escriturada de um activo for aumentada, o aumento deve ser creditada directamente ao capital próprio numa conta com o título de excedente de revalorização (conta 56xx), devendo ser reconhecido até ao ponto em que reverta um decréscimo de revalorização do mesmo activo reconhecido nos resultados;
- Se dessa revalorização originar uma diminuição a conta excedente de revalorização devesse ser debitada até ao ponto de qualquer saldo crédito existente no excedente de revalorização.

### **2.1.7 Depreciação de Activos Fixos Tangíveis**

Uma das principais características a serem controladas para um bem de activo fixo tangível é a sua depreciação, legalmente e dentro de certos limites para fins tributários, é permitido que a empresa efectue lançamentos contabilísticos das despesas de depreciação para um determinado bem, realçando no seu balanço patrimonial as perdas de valor daquele bem, pois, existem leis que classificam os tipos de bens de activo fixo tangível e qual o tempo de depreciação para cada classe desses bens, pois, a depreciação de um activo começa quando esteja disponível para uso.

---

<sup>1</sup> Quando se procede a revalorização de um item do AFT, todos os itens pertencentes à mesma classe de AFT devem ser objecto de revalorização a fim de ser evitada a revalorização selectiva de activos e de relato de quantias nas DF que sejam uma mistura de custos e valores em datas diferentes (§§ 37 e 38).

O gasto de depreciação de um período é geralmente reconhecido nos resultados. Contudo, por vezes, os futuros benefícios económicos incorporados num activo são absorvidos na produção de outros activos, neste caso o gasto de depreciação constitui parte do custo do outro activo e está incluído na sua quantia escriturada (§49).

O SNCRF possibilita que um AFT se possam separar em vários componentes do mesmo, desde de que materialmente relevantes, no valor global. Neste sentido, poderá ser igualmente depreciado separadamente as partes do item que não tenham um custo que seja significativo em relação ao custo total do item (§47).

#### **2.1.7.1 Quantia depreciável e período de depreciação**

A depreciação<sup>2</sup> de um activo fixo tangível começa quando o activo estiver disponível para uso e na localização e condição necessária para que seja capaz de operar na forma pretendida, e a sua quantia depreciável deve ser imputada numa base sistemática durante toda a sua vida útil, assim, a depreciação é reconhecida mesmo se o justo valor exceder a sua quantia escriturada, desde que o seu valor residual não exceda a sua quantia escriturada, e a quantia depreciável do activo é determinada após a dedução do seu valor residual.

**Ilustração 7** - Determinação da quantia depreciável

$$\text{Quantia depreciável} = \text{Custo do activo} - \text{Valor residual}$$

Fonte: Adaptado pela autora

Na determinação da vida útil de um activo deve ser considerado os seguintes factores:

- a) Uso esperado do activo;
- b) Desgaste normal esperado;

---

<sup>2</sup> A depreciação do activo cessa na data que ocorre mais cedo entre a dada em que o activo for classificado como detido para venda, de acordo com a NRF 8 – Activos não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas e a data em que o activo for desreconhecido. Porém, a depreciação não cessa quando o activo se tornar ocioso ou for retirado do uso a não ser que o activo esteja totalmente depreciado (§55).

- c) Obsolescência técnica ou comercial proveniente de alterações ou melhoramentos na produção ou de uma alteração na procura de mercado; e
- d) Limites legais ou semelhantes no uso do activo.

#### **2.1.7.2 Método de depreciação**

O tratamento e cálculo das depreciações podem ser realizados utilizando vários métodos, sendo que o método escolhido deverá reflectir o modelo que se espera que os benefícios económicos futuros do activo sejam consumidos pela entidade. A aplicação do método deverá ser realizada de forma consistente para determinado AFT de período para período, excepto se verificar alguma alteração significativa no modelo esperado dos benefícios económicos futuros associados a esse AFT (Gomes e Pires, 2011).

Segundo o § 62, da NRF 7, o método de depreciação que as entidades devem utilizar são:

- a) Método de Linha recta ou quotas constantes, que resulta de um débito constante durante toda a vida útil do activo se o seu valor residual não alterar;
- b) Método de saldo decrescente ou soma dos dígitos dos anos, resulta de débito decrescente durante a vida útil do activo; este método origina um encargo maior nos primeiros anos e um encargo menor nos últimos anos;
- c) Método das Unidades de Produção, resulta num débito baseado no uso ou produção esperado, tem por base a estimativa do número total de unidades que devem ser produzidas pelo bem a ser depreciado.

Estes dois últimos métodos serão os mais adequados mas o mais usado é ainda o método das quotas constantes imposta pela legislação.

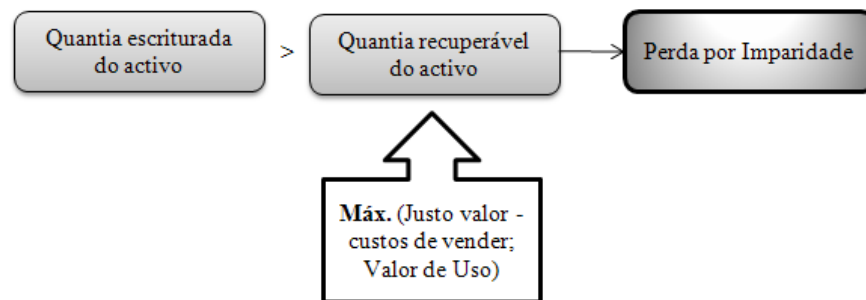
#### **2.1.8 Imparidade nos Activos Fixos Tangíveis**

NCRF 7 refere que uma entidade deverá aplicar a NCRF 17 – Imparidade de Activos (baseada na IAS 36), no sentido de rever a quantia escriturada dos seus activos, como



determina a quantia recuperável de um activo e quando reconhece ou reverte uma perda por imparidade<sup>3</sup>.

**Ilustração 8** - Perda por Imparidade



Fonte: Adaptado pela Autora

#### **2.1.8.1 Identificação de um activo tangível que possa estar com imparidade**

Uma entidade deve avaliar em cada data de relato se há qualquer indicação de que um activo possa estar com imparidade. Se existir qualquer indicação, a entidade deve estimar a quantia recuperável do activo (NRF17, §5).

Uma entidade, quando avalia estas indicações, deve tomar por base indicadores internos e externos. No que diz respeito a indicadores internos ou fontes internas de informação, deve-se ter em conta as seguintes:

- Existência de evidência de obsolescência ou dano físico do activo;
- Ocorreram no período alterações significativas com efeitos adversos na entidade, ou vão ocorrer num período próximo, na forma como o activo está ou se espera que venha ser utilizado;
- Existência de evidência nos relatórios internos que indica que o desempenho económico de um activo é, ou será, pior do que esperado.

---

<sup>3</sup>Uma **imparidade** é a quantia pela qual o valor escriturado de um activo excede a sua quantia recuperável.

Já no que se refere aos indicadores externos ou fontes externas de informação, há que ter em conta os seguintes aspectos:

- Durante o período, o valor de mercado de um activo diminui significativamente mais do que o esperado, em resultado da passagem do tempo ou do uso normal;
- Ocorreram, durante o período, ou irão ocorrer no futuro próximo; alterações significativas na entidade, como consequência do ambiente tecnológico, de mercado, económica ou legal, em que a entidade opera ou no mercado em que o activo esta agregado;
- As taxas de juro de mercado ou outras taxas de mercado de retorno de investimentos aumentaram durante o período e esses aumentos provavelmente afectaram a taxa de desconto usada no cálculo do valor de uso do activo e diminuirão materialmente a quantia recuperável do activo;
- A quantia escriturada dos activos líquidos da entidade é superior á sua capitalização de mercado.

Assim, se houver uma indicação de que um activo possa estar em imparidade, isto pode indicar que a vida útil remanescente, o método de depreciação (amortização) ou o valor residual do activo, precisam ser revisto e ajustado de acordo com a norma aplicável ao activo, mesmo que não seja reconhecido qualquer perda por imparidade relativo a esse activo (NRF 17, §29).

#### **2.1.8.2 Compensação por imparidade**

De acordo com o NRF 7, a compensação por imparidade de activos fixos tangíveis de terceiros que estiverem em imparidade, perdidos ou cedidos deve ser incluída nos resultados quando a compensação se tornar recebível, no entanto, as imparidades ou perdas, reivindicações relacionadas ou pagamentos de compensação de terceiros e qualquer aquisição ou construção posterior de activos de substituição constituem acontecimentos económicos separados e são contabilizados separadamente.

### **2.1.9 Desreconhecimento de Activos Fixos Tangíveis**

O valor contabilístico de um item do AFT deve ser desreconhecido aquando da sua alienação, ou quando não se espera obter benefícios económicos do seu uso ou alienação (§ 66). O ganho ou perda decorrente desse desreconhecimento deve ser incluído nos resultados (conta 7871 ou 6871).

### **2.1.10 Divulgação de Activos Fixos Tangíveis**

As divulgações a serem feitas no anexo e nas notas às demonstrações financeiras são o seguinte:

- Os critérios de mensuração usadas para determinar a quantia escriturada;
- O método de depreciação;
- As vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas;
- A quantia escriturada bruta e a depreciação acumulada no início e no fim do período;
- Uma reconciliação da quantia escriturada no começo e no fim do período que mostre as adições, as reavaliações, as alienações, os activos classificados como detidos para venda, as depreciações, as perdas por imparidades e suas reversões e outras alterações.

A entidade deverá divulgar ainda, quer reconhecida nos resultados ou como parte de um custo de outros activos, durante um período e a depreciação acumulada no final do período.

Se os itens dos AFT forem expressas por quantias revalorizadas, deve divulgar ainda o seguinte:

- A data da eficácia da revalorização;
- Se estiver ou não envolvido um avaliador independente;
- Os métodos e pressupostos significativos aplicados na estimativa do justo valor dos itens;

- A medida em que o justo valor dos itens foi determinado; e
- O excedente de revalorização, indicando a alteração do período e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos accionistas.

## **2.2 ENQUADRAMENTO LEGAL**

O estado no desempenho das suas funções, impõem as entidades a obrigação de prestar contas ao fisco, através de Leis de modo a arrecadar os impostos das entidades.

## **2.3 Aplicação do Decreto-Lei nº 1/96, de 15 de Janeiro - R.I.U.R.**

De acordo com a Lei nº 127/VI/95, de 26 de Junho, aprovou-se as Bases do Imposto Único sobre os Rendimentos, e sabendo da importância da sua execução, necessita de uma regulamentação adequada de modo a contribuir para o bom relacionamento entre a administração fiscal e o contribuinte em especial.

O diploma entrou em vigor em Cabo Verde com o Orçamento do Estado de 1996.

*Em relação aos activos fixos tangíveis esta diploma prevê o seguinte:*

- *O art.27º, n.º 2, al. a) são tidos como proveitos os valores de construções, equipamentos, ou outros bens de investimentos produzidos e utilizados na própria empresa, na exacta medida em que os respectivos encargos sejam considerados gastos de exercício;*
- *O art. n.º 29, al. g) são aceites como gastos as depreciações de activos fixos tangíveis sujeitas a deprecimento que, com carácter sistemático, sofram perdas de valores resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo;*
- *O art.31º prevê que as depreciações são tidas como gasto e perdas do exercício, até o limite das taxas anuais que se encontram fixadas em tabela a publicar por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, os encargos de depreciação dos AFT, sujeitas a deprecimentos;*
- *O art.32º fixa os limites das depreciações em que, só poderão considera-se encargos de depreciação superiores aos que resultem da aplicação das taxas previstas na portaria se: as depreciações fossem calculadas com base em taxas iguais a metade das que vierem a ser fixadas por portarias do membro do governo responsável; quando o elemento do AFT estejam sujeitas a desgaste mais rápido do que o normal em consequência laboração de dois ou mais turnos ou de outras causas devidamente justificadas; quando as depreciações efectuadas resultem de*

*disposições legais ou de cláusulas de contratos de concessões; tenham de considerar-se desvalorizações excepcionais provenientes de causas anormais devidamente comprovadas;*

- *De acordo com o art. 33º não são aceites como gastos ou perdas dos exercícios os seguintes: as depreciações de activos fixos tangíveis não contabilizados no período; as depreciações efectuadas na parte que as respectivas importâncias excedam as que se obtêm fazendo incidirem as taxas previstas na lei; as depreciações praticadas para além do período máximo de vida útil, ressalvando-se os casos especiais devidamente justificadas e aceites pela DGCI; as depreciações de imóveis sujeitas a contribuição predial, na parte que excederem as que obtêm fazendo incidir as taxas aplicadas sobre o produto resultante do rendimento colectável por 20, no exercício que digam respeito; as depreciações de imóveis na parte correspondente a valor dos terrenos ou na parte não sujeitam a deperecimento;*
- *O art.34º, estabelece que tratando-se de reavaliação do imobilizado, os elementos do activo fixo tangível (ou imobilizado, segundo PNC) reavaliado, ou que tenham sido adquiridos em estado de uso, aceitar-se-ão, como taxas as necessárias para reintegrar totalmente o novo valor contabilístico dos elementos reavaliados, as quais serão calculados tendo em conta a sua duração provável considerada no momento da reavaliação, e para os bens adquiridos em estado de uso convenientes para reintegrar o seu valor de aquisição dentro do período de vida útil que lhe reste;*
- *O art.35º, realça as grandes reparações e beneficiações efectuadas nos elementos do activo fixo tangível, entendendo-se como tais as que aumentem o valor real ou a duração provável de utilização dos mesmos, serão reintegrados mediante a aplicação de taxas calculadas com base no período de utilidade esperadas dessas reparações e beneficiações, desde que devidamente justificados e aceites pela DGCI;*
- *Em relação ao cálculo das depreciações o art. 36º prevê que as depreciações far-se-á, em regra pelo método das quotas constantes, poderão, todavia, utilizar-se outros métodos, quando a natureza do deperecimento ou a tradição contabilística da entidade o justificarem, e se a DGCI não se opuser a critério utilizado pelos contribuintes;*
- *E ainda o art.37, prevê que as depreciações que não tiveram sido contabilizados como gastos ou perdas do exercício a que respeitariam não poderão ser deduzidas nos ganhos ou proveitos de qualquer outro exercício.*

## **2.4 Apresentação da Nova Proposta de Lei de R.I.U.R.**

Com a entrada em vigor do SNCRF, o sistema tributário Cabo-verdiana herdou muitos conceitos, princípios e métodos. A título de exemplo pode-se destacar as perdas por imparidade, contratos de construção, benefícios dos empregados entre outros. O RIUR

que foi aprovada pelo decreto-lei n.º 1/96, de 15 de Janeiro, mantinha as linhas reformadoras introduzidas pelo PNC.

Na mesma linha de pensamento o RIUR deverá ser revisto de modo a acompanhar a harmonização da relação entre as obrigações fiscais e as obrigações contabilísticas, assegurando que o lucro tributável apurado pelas entidades não distancia tanto do lucro fiscal.

Até então, vigora o RIUR de 1996, mas tudo indique que o novo RIUR está em elaboração.

## **2.5 Aplicação da Portaria n.º 3/84, de 28 de Janeiro – Regime de amortização e Reintegrações do activo imobilizado (Investimentos)**

Com a entrada em vigor do PNC, surgiu a necessidade de criar um código do IUR e aprovar uma portaria que pudesse definir as quotas de reintegração e amortização anuais aceitáveis pelo sistema fiscal como custos de deprecimentos dos imobilizados (Investimentos segundo SNCRF).

Essas contas são aceites para as entidades que adopta o método de quotas constantes por duodecimal.

Com se pode observar na ilustração 9 (anexos), apesar da entrada em vigor do SNCRF em Janeiro de 2009, o regime de amortização e reintegração do activo imobilizado de 1984 continua em vigor.

Era de esperar que o Ministério das Finanças fizesse uma profunda reestruturação, tanto das regras como da tabela, principalmente em termos de taxas, tendo em conta os novos e variados desafios que o novo sistema de contabilidade trouxe.

## **2.6 Aplicação do Decreto-Lei nº 21/VI/2003, de 14 de Julho - R.I.V.A.**

Este regulamento entrou em vigor desde 1 de Janeiro de 2004. As entidades na aquisição dos seus investimentos ficam sujeitos a suportar um imposto, que perante a lei

confere-lhes o direito a dedução desse imposto pago a taxa de 15% do valor do investimento adquirido.

Quando a lei não confere a dedução desse imposto, a entidade deverá capitalizar o imposto.

Segundo o art.46 do RIVA, os sujeitos passivos que possuem contabilidade regularmente organizada são obrigados a efectuar o registo dos seus bens de investimentos, de forma a permitir o controle das deduções efectuadas. Este registo deve comportar, para cada um dos bens, os seguintes elementos:

Data de aquisição

Valor do imposto suportado

Valor do importo deduzido.

### **CAPITULO III - O EFEITO DA CONTABILIZAÇÃO DOS ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS COM A IMPLEMENTAÇÃO SNCRF – CASOS**

Este capítulo será desenvolvido com base nos factos patrimoniais de uma empresa denominada **Fabrica de Aguardente, Lda.** constituída a 20 de Fevereiro de 1997, que iniciou a suas actividades a 15 de Março do mesmo ano, com sede na Cidade Velha, exercendo a actividade de produção e comercialização de aguardente e derivados, com o n.º de identificação fiscal 200135410, matriculada na Conservatória do Registo Comercial da Praia sob o n.º 043/1997, inscrita no cadastro industrial com o n.º 0125/RAI/1997, averbado como o n.º 0125/RAI/1997/1. O capital social da Sociedade, integralmente realizado é de 5.000 contos e detidos por nacionais privadas.

A sociedade é titular de uma Certidão de Licenciamento Industrial anualmente renovada, que lhe confere incentivos e facilidades previstas na Lei, designadamente: (i) Inscrição como importador (ii), Acesso ao regime especial de importação estabelecidos na lei da actividade industrial e (iii) Isenção de direitos aduaneiros na importação das mercadorias (bens de equipamentos e acessórios).

Inicialmente a produção era feita pelo método tradicional desde matéria-prima, fermentação, filtração, armazenagem, envelhecimento até o engarrafamento. A fábrica comercializa os seus produtos no mercado regional, essencialmente na Cidade da Praia.

Por deliberação em Assembleia Geral da Sociedade em 2010, os sócios decidiram expandir a produção de aguardente e abarcar todo o território nacional através de representações nas respectivas ilhas.

Para atingir esse objectivo, tiveram que expandir a fábrica, tanto a nível de equipamentos, como a nível de construção de novas instalações, permitindo assim que a sociedade pudesse ter salas maiores para armazenagem das matérias-primas, produtos acabados e semi-acabados, de enchimentos de garrafas, salas de envelhecimento, entre outros.



No decurso das actividades da empresa ocorreram os seguintes factos patrimoniais, relacionados com o objecto deste TFC, que são descritas em forma de casos práticos/resolvidos e será apresentado comentários à resolução e ainda feito o enquadramento fiscal dos mesmos.

### **3.1 Caso prático 1 – Definição de AFT<sup>4</sup>-contabilização dos equipamentos administrativos**

Antes do início das suas actividades a sociedade necessitou adquirir alguns equipamentos para equipar o seu escritório tais como: computadores, impressora, aparelho de fax, secretaria, armários de arquivo e ainda incorreu em outras despesas de instalações, tais como: despesas com electricidade, materiais diversos de escritórios, despesas com instalação de telefones, fax, despesas diversas com Notariados entre outros.

Na altura vigorava o PNC e a Sociedade, fez a seguinte contabilização:

426 Imobilizações corpóreas – Equipamento administrativo e social e mobiliários diversos

a 261 Outros devedores e credores – Credores por fornecimentos de imobilizado c/c

*Pela aquisição*

261 Outros devedores e credores – Credores por fornecimentos de imobilizado c/c

a 12 Deposito à ordem

*Pelo pagamento*

Analisando este mesmo facto patrimonial à luz do SNCRF, precisamente o que prevê a Norma<sup>7</sup>, trata-se de equipamentos adquirido pela sociedade, pelo que será controlado pela mesma, resultante de acontecimentos passados. Todos têm vida útil superiores a um período económico e por fim, a sociedade julga obter benefícios económicos dos mesmos.

Isso demonstra claramente que se trata de um activo, visto que consagra todos os requisitos que servem de base a definição do mesmo.

---

<sup>4</sup> AFT – Activos Fixos Tangíveis

À luz da Norma<sup>7</sup> esses equipamentos são investimentos e serão reconhecidos e medidos como AFT.

À luz do SNCRF e respectiva norma a contabilização seria a seguinte:

435 Equipamento administrativo

a 2611 Fornecedores de investimentos – contas gerais

*Pela aquisição*

2611 Fornecedores de investimentos – contas gerais

12 Depósito à ordem

*Pelo pagamento*

### **Contabilização das despesas de instalações**

A sociedade agrupou todos os valores das despesas em uma só quantia e fez a seguinte contabilização:

433 Imobilizações incorpóreas – Gastos de instalações e expansão

a 221 Fornecedores c/c

*Pelos gastos incorridos*

221 Fornecedores c/c

a 12 Depósito a ordem

*Pelo pagamento*

Trata-se de algo que a entidade não controla, não gerando benefícios económicos futuros, de forma directa, isto porque não se conseguem vender de forma isolada.

À luz desse normativo os gastos de instalações são reconhecidos como gastos do período e posteriormente transferidos para os resultados.

O SNCRF define claramente um activo, contrariamente ao que acontecia no PNC onde a definição não era clara e neste caso as despesas de instalações eram reconhecidas como activos e amortizadas por um período estabelecido pela lei fiscal. Neste sentido,

procedeu-se à conversão dos gastos com instalação na Adopção pela Primeira Vez SNCRF.

### 3.2 Caso prático 2 – Reconhecimento e mensuração inicial

Na sequência da expansão da fábrica foi adquirida em Janeiro de 2010, a um fornecedor português, uma máquina industrial, que serve para destilação de aguardente, sujeita a instalação. Os custos relacionados com a aquisição, instalação, montagem e remoção do equipamento no final da sua vida útil foram os seguintes:

- Preço de aquisição 22.000 euros. Custos de transporte 500 euros<sup>5</sup>,
- Como o equipamento requer instalação e testes, foi incluído na factura um valor de 600 euros, destinado à deslocação de um técnico a Cabo Verde para o efeito;
- No final da vida útil da máquina que é de 6 anos, a mesma deverá ser desmontada para dar lugar a um equipamento novo, e o custo previsto é de 50.000 escudos cabo-verdianos.
- O prazo de pagamento da referida factura é de 60 dias, caso a empresa pagar o equipamento em 30 dias irá usufruir de um desconto de 5% no valor do preço de aquisição da máquina ( $5\% \times 22.000$  Euros).
- Para o desalfandegamento da máquina a sociedade - Fabrica de Aguardente, Lda. incorreu nos seguintes custos:

Descrição	Taxas	Valor
IVA	15%	374.006,00
Portaria	0,28%;0,76%	25.803,00
Taxa Comunitária	0,50%	12.405,00
Guia de Cobrança		770,00
TCE		6.500,00
Despachante		7.250,00
IVA Despachante	15%	1.088,00

<sup>5</sup> Gasto com aquisição em moeda estrangeira embora de paridade fixa

IVA liquidado nas alfandegas (2.493.368\$00 \*15%) – 374.006\$00;Portaria (2.480.963\$00\*0,28%) + (2.480.963\$00\*0,76%) = 6947+18856 = 25.803\$00;Taxa comunitária (2.480.963\$00\*0.50%) – 12.405\$00.

Para transportar a máquina do Caís da Praia até à sede da empresa na Cidade Velha, foi alugada uma viatura com condutor no valor de 5.000 escudos.

- Para que a máquina pudesse ser utilizada surgiu a necessidade de se formar o pessoal, que iria trabalhar na fábrica e para isso a sociedade contratou um técnico de uma outra fábrica nacional que possui experiência com a máquina para formar o seu pessoal. O Honorário pago foi de 30.000 Esc. sujeito ao IVA à taxa normal em vigor, que deverá ser pago logo no início da formação.

O tratamento contabilístico que a empresa procedeu relativamente aos factos acima mencionados com devido enquadramento no SNCRF, foi o seguinte:

- **Lançamento de aquisição (Janeiro/2010)** – Este lançamento só é feito depois da recepção do equipamento e da respectiva factura original do fornecedor – Pela factura de compra do equipamento

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Activo Fixos Tangíveis – Equipamento básico	2.425.803,00	
2611	Fornecedores de investimentos – Contas gerais		2.425.803,00

\* O valor da aquisição da máquina = 22.000€ \* 110.265\$00 = 2.425.830\$00

- **Lançamento do custo de transporte marítimo** – Pelo custo de transporte incorporado na factura de compra da máquina

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Activo Fixos Tangíveis – Equipamento básico	55.133,00*	
2611	Fornecedores de investimentos – Contas gerais		55.133,00

\*O valor do custo da máquina = 500€ \* 110.265\$00 = 55.133\$00

- **Lançamento custo de instalação e teste da máquina** - Pelo custo de instalação e teste incorporado na factura de compra da máquina

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Activo Fixos Tangíveis – Equipamento básico*	66.159,00	
2611	Fornecedores de investimentos – Contas gerais		66.159,00

\*O valor do custo de instalação e teste da máquina = 600€ \* 110.265\$00 = 66.159\$00

- **Lançamento do custo de estimado de remoção da máquina no final da vida útil** - Pelo custo estimado de remoção da máquina no final da sua vida útil

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Activo Fixos Tangíveis – Equipamento básico	50.000,00	
295	Provisões – Matérias ambientais		50.000,00

- **Lançamento dos custos de desalfandegamento** - Neste caso tem que ter em atenção o valor do IVA liquidado nas alfândegas e o IVA liquidado pelo despachante - Pelo custo de desalfandegamento

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Activo Fixos Tangíveis – Equipamento básico	52.728,00	
24422	IVA dedutível inventários		375.094,00
2611	Fornecedores de investimentos – contas gerais		427.822,00

Custo incorporado a máquina adquirida = 12.405\$00 (Taxa Comunitária) + 25.803\$00 (Portaria) + 770 (Guia de Cobrança) + 6500\$00 (Titulo de Comércio Externo – TCE) + 7250\$00 (honorário do despachante) = 52.725\$00.

O IVA dedutível relativo a aquisição da máquina = 374.006\$00 (valor de aquisição + transporte x 15%) + 1.088\$00 (honorário despachante x 15%) = 375.094\$00

O valor de desalfandegamento, incluído o IVA liquidado é pago ao despachante.

- **Lançamento do custo de transporte do Caís da Praia até as instalações da fábrica -** Pelo custo de transporte e o respectivo pagamento

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Activo Fixos Tangíveis – Equipamento básico	5.000,00	
2611	Fornecedores de investimentos – contas gerais		5.000,00
2611	Fornecedores de investimentos – contas gerais	5.000,00	
12	Deposito à ordem		5.000,00

Neste caso não se aplica o IVA. Sujeito passivo do método simplificado.

- **Lançamento do custo de formação do pessoal não imputado a máquina -**  
Pelo custo de formação e o respectivo pagamento

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
638	Outros gastos com o pessoal	30.000,00	
24423	IVA dedutível – Outros bens e serviços	4.500,00	
22111	Fornec. c/c em moedas nacional– Fornec. gerais		34.500,00
22111	Fornec. c/c em moedas nacionais – Fornec. gerais	34.500,00	
12	Deposito à ordem		34.500,00

- **Pagamento ao fornecedor estrangeiro no prazo de 30 dias -** Pelo pagamento ao fornecedor estrangeiro com desconto financeiro de 5% do valor de aquisição da máquina

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
2611	Fornecedores de investimentos – contas gerais	2.547.122,00	
782	Out. rendimentos – Desc. de pronto pag. obtido		121.292,00
12	Deposito à ordem		2.425.830,00

Desconto de ponto pagamento obtido = 2.425.830\$00 x 5% = 121.292\$00

**Pagamento ao despachante da máquina -** Pelo pagamento ao despachante

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito

2611	Fornec. de investimentos – contas gerais	427.822,00	
12	Deposito à ordem		427.822,00

## Em resumo

433 - Equipamento Básico		2611 - Fornecedores de investimento - contas gerais		24422 - IVA Dedutível Investimentos	
a)	2.425.830\$00	1)	2.547.122\$00	a)	2.425.830\$00
b)	55.133\$00	2)	427822\$00	b)	55.133\$00
c)	66.159\$00	3)	5.000\$00	c)	66.159\$00
d)	50.000\$00			f)	427.822\$00
f)	52.728\$00			g)	5.000\$00
g)	5.000\$00				
295 - Previsões - Matérias ambientais		638 - Outros gastos com o pessoal		22111 - Fornecedores gerais	
	d) 50.000\$00	e)	30.000\$00	4)	34.500\$00
				e)	34.500\$00
24423 - IVA Dedutível OBS		12 - Depósitos á ordem		782 - Outros rendimentos - Descontos de pronto pagamento obtidos	
e)	4.500\$00		1)		121.292\$00
			2)		
			3)		
			4)		

- a) Valor de aquisição da máquina  
b) Custo de transporte - Frete  
c) Custo de instalação e teste da máquina  
d) Estimativa de custo de remoção da máquina, ao final da sua vida útil  
e) Custo de formação ao pessoal, não incorporado no valor da máquina  
f) Custos de desalfandegamento da máquina, incorporável ao custo de aquisição da máquina (exceptuando o IVA dedutível)  
g) Custo transporte, do Cais a Praia as instalações da Fábrica  
1) Pagamento ao fornecedor estrangeiro, com desconto a pronto pagamento, no valor de 5% do preço de aquisição da máquina  
2) Pagamento do despacho da máquina  
3) Pagamento da viatura alugada.  
4) Pagamento ao fornecedor de serviços de formação profissional

Esta resolução implicada o tratamento contabilístico relativo à aquisição de um equipamento adquirido no mercado externo, com custos de transportes, desalfandegamento, instalação e montagem nas instalações da fábrica, desmontagem do equipamento e formação ao pessoal que neste caso não deve constituir custo da máquina. Como a máquina foi adquirida no mercado externo tem que se ter em atenção às diferenças de taxas de câmbios, contudo neste caso específico não será aplicável devido ao acordo cambial de paridade fixa que o Governo de Cabo Verde estabeleceu com Portugal, uma taxa de 110,265 Esc. por cada 1 euro.

Na aquisição da máquina industrial, que foi adquirida no mercado externo não ficou sujeita ao IVA, mas no processo de desalfandegamento a empresa fica sujeita a pagar uma taxa de 15%, conforme RIVA. Deve também ter em atenção que a contabilização do euro deverá ser mensurada em Esc.

Na resolução terá que ter em atenção os seguintes NRF:

NRF 7	Activo Fixo Tangíveis, §§ 17, 18, 20 e 21
NRF 19	Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes
NRF 20	Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbios

### **Enquadramento fiscal**

De acordo com o RIVA, art.º 1, n.º 1, al. b, estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado as importações de bens.

Considera-se importações a entrada destes no território nacional (art.º 5 RIVA, n.º 1).

#### ***Artigo 16 (RIVA) - Valor tributável nas importações***

- 1- *O valor tributável dos bens importados será o valor aduaneiro, determinado nos termos das leis e regulamentos alfandegários, adicionado dos elementos a seguir indicados, na medida em que nele não estejam compreendidos:*
  - a) *Direitos de importação e quaisquer outros impostos ou taxas efectivamente devidos na importação, com excepção do próprio Imposto sobre o Valor Acrescentado;*
  - b) *Despesas acessórias tais como embalagem, transportes, seguros e outros encargos, incluindo as despesas portuárias ou aeroportuárias a que haja lugar, que se verifiquem até ao primeiro lugar de destino dos bens no interior do País.*
2. *Considerar-se-á primeiro lugar de destino o que figura no documento de transporte ao abrigo do qual os bens são introduzidos no território nacional ou, na sua falta, o lugar em que se efectuar a primeira ruptura de carga no interior do País.*
3. *Do valor tributável dos bens importados serão excluídos os descontos por pronto pagamento e os que figurem separadamente na factura.*

*A luz do art.º 18, n.º 1, al. b), para o apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos deduzirá, ao imposto incidente sobre as operações tributáveis que efectuaram o imposto devido pela importação de bens.*

### **3.3 Caso prático 3 – Construção/Trabalho para a própria entidade**

Em Janeiro de 2010 a sociedade iniciou a expansão da fábrica e a construção tinha um prazo de 3 meses para a sua conclusão, na sequência disso contratou uma empresa de construção civil para a sua realização. Durante este período encerrou as suas actividades



e aproveitou a mão-de-obra de alguns funcionários para auxiliar a empresa construtora na execução da obra. A construtora cobrou um valor de 2.000.000\$00 que deveria ser pago 60% no início da execução e os restantes na data da entrega.

Os custos total da obra é de 2.548.000\$00, assim distribuídos:

- A sociedade pagou um valor de 150.000\$00 a um arquitecto para elaboração do projecto de construção.
- Os custos com licença de construção e outras certificações solicitadas pelas entidades competentes necessárias ao início da obra foram de 85.000\$00.
- A primeira factura/recibo emitido pela construtora foi de 1.200.000\$00, respeitante a 60% do valor global da obra e a sociedade fica sujeito a pagar o IVA a taxa em vigor.
- Os custos com os funcionários da sociedade durante o período de execução da obra foram de 275.000\$00.
- Os custos adicionais de electricidade e água durante a execução da obra foram de 38.000\$00.
- Em Abril de 2010, a construtora deu por encerrar a obra e emitiu a factura referente aos 40% em falta conforme acordado com a sociedade, no valor de 800.000\$00 adicionado o IVA em vigor.

A sociedade encontrava-se com excesso de liquidez, decidiu-se não recorrer ao empréstimo bancário e financiaram a construção com meios próprios.

- **O tratamento contabilístico** procedido pela sociedade foi a seguinte:  
Reconhecimentos dos custos com o projecto de arquitectura

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
452	Investimentos em curso - AFT em curso	150.000,00	
2611	Fornecedores de Investimentos - conta gerais		150.000,00
2611	Fornecedores de Investimentos - conta gerais	150.000,00	
12	Deposito à ordem		150.000,00

Reconhecimento dos custos com licença e certificados

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
452	Investimentos em curso - AFT em curso	85.000,00	
247	Contributo das autarquias locais		85.000,00
247	Contributo das autarquias locais	85.000,00	
12	Deposito à ordem		85.000,00

Pelo recebimento da 1ª factura da construtora e respectivo pagamento ao fornecedor

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
452	Investimentos em curso - AFT em curso	1.200.000,00	
24422	IVA dedutível investimento	180.000,00	
2611	Fornecedores de investimentos - contas gerais		1.380.000,00
2611	Fornecedores de investimentos - contas gerais	1.380.000,00	
12	Deposito à ordem		1.380.000,00

A 1ª facturação corresponde a 60% do valor cobrado pela construtora, acrescido do IVA a taxa de 15%.

Pelos gastos de remuneração do pessoal incorrido em função da obra

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
452	Investimentos em curso - AFT em curso	275.000,00	
731	Trabalho para a própria entidade – AFT		275.000,00

Pelos gastos adicionais com electricidade e água incorrido em função da obra

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
452	Investimentos em curso - AFT em curso	275.000,00	
731	Trabalho para a própria entidade – AFT		275.000,00

Pelo recebimento da 2ª factura da construtora e respectivo pagamento ao fornecedor

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
452	Investimentos em curso - AFT em curso	800.000,00	
24422	IVA dedutível investimento	120.000,00	
2611	Fornecedores de investimentos - contas gerais		920.000,00
2611	Fornecedores de investimentos - contas gerais	920.000,00	

12 Depósito à ordem

920.000,00

A 2ª/última facturação corresponde a 40% do valor cobrado pela construtora, acrescido do IVA a taxa de 15%.

Pela transferência de investimento em curso ao termo da obra em Abril 2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
432	Edifício e outras construções	2.548.000,00	
452	Investimentos em curso - AFT em curso		2.548.000,00

Em resumo

452 - Investimento em curso - Activos fixos tangíveis em curso 1) 150.000\$00 7) 2.548.000\$00 2) 85.000\$00 3) 1.200.000\$00 4) 275.000\$00 5) 38.000\$00 6) 800.000\$00	2611 - Fornecedores de investimento - contas gerais 1) 150.000\$00 1) 150.000\$00 3) 1.380.000\$00 3) 1.380.000\$00 6) 920.000\$00 6) 920.000\$00	24422 - IVA Dedutível Investimentos 3) 180.000\$00 6) 120.000\$00
432 - Edifícios e outras construções 7) 2.548.000\$00	12 - Depósitos à ordem 1) 150.000\$00 2) 85.000\$00 3) 1.380.000\$00 6) 920.000\$00	247 - Contributos das autarquias locais 2) 85.000\$00 2) 85.000\$00
		731 - Trabalho para a própria entidade - Activos fixos tangíveis 4) 275.000\$00 5) 38.000\$00

- 1) Contabilização do custo do projecto de arquitectura e respectivo pagamento
- 2) Contabilização dos custos com licença e certificados e respectivo pagamento
- 3) Pela 1ª factura/recibo emitido pela construtora, seguido de pagamento.
- 4) Pelos gastos de remuneração do pessoal incorridos em função da obra.
- 5) Pelos gastos adicionais de electricidade e água no período de execução da obra.
- 6) Pela 2ª e última factura emitida pela construtora logo após o encerramento da obra, e o respectivo pagamento
- 7) Pela transferência de investimento em curso ao termo da obra em abril 2010

Esta resolução implica o tratamento contabilístico relativo aos custos incorridos com a construção de um AFT, desde dos custos iniciais até à sua transferência para AFT.

Durante o período de execução da obra, todos os custos incorridos são reconhecidos na conta 452 – investimentos em curso e só será transferida para a conta 432 – Edifícios e outras construções quando não estiver disponível para uso. Independentemente da sua entrada em funcionamento.

### 3.4 Caso prático 5 – Grande reparação

A sociedade em Janeiro de 2006, adquiriu uma viatura da marca Toyota Dina, por 2.500.000\$00, cujo período de vida útil é de 8 anos, sofreu em 2011 uma grande reparação no valor de 800.000\$00, prevendo-se que a sua vida útil seja aumentada em dois anos.

O tratamento contabilístico procedido pela sociedade, referente ao ano 2011 foi o seguinte:

Pela grande reparação da viatura Dina e respectivo pagamento ao fornecedor

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
434	Equipamento de transporte	800.000,00	
24422	IVA dedutível investimento	120.000,00	
2611	Fornecedores de investimentos - contas gerais		920.000,00
2611	Fornecedores de investimentos - contas gerais	920.000,00	
12	Deposito à ordem		920.000,00

Quantia escriturada (antes da grande reparação) = 2.500.000\$00 – 1.562.500\$00 = 937.500\$00

Quantia após a reparação = 937.500\$00 + 800.000\$00 = 1.737.500\$00

Pelo desreconhecimento parcial da viatura, pelo componente não totalmente depreciado e substituída

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
6873	Gastos em investimentos não financeiro - Abates	650.000,00	
434	Equipamento de transporte		650.000,00

Pelo desreconhecimento parcial da depreciação acumulada da parte substituída

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
6873	Gastos em investimentos não financeiros - Abates	406.250,00	
434	Equipamento de transporte		406.250,00

Valor desreconhecido = 650.000\$00 / 8 = 81.250\$00 X 5 = 406.250\$00

Pela depreciação da viatura em 31/12/2011

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
6424	Gastos de depreciação - AFT – Equip. de transporte	530.000,00	
4384	Depreciação acumulada - Equipamento de transporte		530.000,00

Depreciação do período = Quantia depreciable / N.º anos vida útil remanescente = 2.650.000\$00 / 3+2 = 530.000\$00

Em resumo

434 - Equipamento de transporte Si) 2.500.000\$00   2) 650.000\$00 1) 800.000\$00	2611 - Fornecedores de investimento - contas gerais 1) 920.000\$00   1) 920.000\$00	24422 - IVA Dedutível Investimentos 1) 120.000\$00
6424 - Gasto de depreciação - AFT - Equipamento de transporte 4) 530.000\$00	12 - Depósitos à ordem 1) 920.000\$00	4384 - Depreciações acumulada - Equipamento de transporte 3) 406.250\$00   Si) 1.562.500\$00 4) 530.000\$00
Si) Saldo inicial da conta equipamento de transporte e depreciação acumulada do equipamento de transporte 1) Reconhecimento e pagamento da grande reparação da viatura Dina 2) Desreconhecimento parcial da quantia escriturada da viatura, não totalmente depreciada e substituída 3) Desreconhecimento da depreciação acumulada da parte substituída 4) Depreciação da viatura no ano 2011		6873 - Gasto em invest. não financeiro - Abates 2) 650.000\$00   3) 406.250\$00

Esta resolução implica tratamentos contabilísticos de um activo que se encontrava no processo de depreciação pelo método de linha recta, (a taxa de depreciação fixada pelas repartições das finanças) e que sofreu uma grande reparação que deverá ser reconhecida no activo. Convém lembrar que os custos de assistência diária ao item, não devem ser reconhecidos na quantia escriturada do item, mas sim, reconhecidos nos resultados do período que foram incorridos.

Como a depreciação do componente substituído não feita separadamente, a sociedade fez o desreconhecimento pelo custo da substituição. Assim, o custo de substituição das peças de montante (650.000\$00) significativa em relação ao custo total da viatura, foi tratada como um activo separadamente identificável e depreciado durante a vida útil da viatura, até a entrada das peças.

Na resolução terá que ter em atenção os seguintes NRF:

### Enquadramento fiscal

O art.35º do RIUR, realça que as grandes reparações e beneficiações efectuadas nos elementos do activo fixo tangível, entendendo-se como tais as que aumentem o valor real ou a duração provável de utilização dos mesmos, serão reintegrados mediante a aplicação de taxas calculadas com base no período de utilidade esperadas dessas reparações e beneficiações, desde que devidamente justificados e aceites pela DGCI.

### 3.5 Caso prático 6 – Métodos de depreciação

A Sociedade, quando adquiriu a máquina de destilação de aguardente, em Janeiro de 2010, recebeu informações do fornecedor que o melhor seria não fixar vida útil a máquina e que poderia ser vendida ao justo valor. Em relação à depreciação a reconhecer no final de cada período de vida útil da máquina, a administração da empresa decidiu utilizar o método da linha recta, a taxa máxima definida na Portaria 3/84 que é 16.66%.

O tratamento contabilístico que a empresa procedeu relativamente as depreciações durante a vida útil da máquina foi o seguinte:

Cálculos auxiliares

Anos	Depreciação do Período	Depreciação Acumulada	Quantia Escriturada
2010	442.475,00	442.475,00	2.212.375,00
2011	442.475,00	884.950,00	1.769.900,00
2012	442.475,00	1.327.425,00	1.327.425,00
2013	442.475,00	1.769.900,00	884.950,00
2014	442.475,00	2.212.375,00	442.475,00
2015	442.475,00	2.654.850,00	-

$$\text{Depreciação do período} = \frac{\text{Custo Aquisição} - \text{VR}}{\text{N.º de anos (vida útil)}}$$

## Contabilização

A mensuração dos custos de deprecimento é feita em cada período contabilístico, a título de exemplo faço o registo do lançamento feito pela sociedade no primeiro ano de utilização da máquina.

Depreciação da máquina no ano 2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
6423	Gastos depreciação - AFT - Equipamento Básico	442.475,00	
4383	Depreciações acumulada - Equipamento básico		442.475,00

Depreciação do ano 2010 =  $2.654.850\$00 - 0/6 = 442.475\$00$

Em resumo

433 - Equipamento Básico	6423-Gastos depreciação - Activos fixos tangíveis - Equipamento básico	4383 - Depreciações Acumuladas - Equipamento básico
si 2.654.850\$00	1) 442.475\$00 2) 442.475\$00 3) 442.475\$00 4) 442.475\$00 5) 442.475\$00 6) 442.475\$00	1) 442.475\$00 2) 442.475\$00 3) 442.475\$00 4) 442.475\$00 5) 442.475\$00 6) 442.475\$00

Si - Saldo Inicial da máquina  
 1) Depreciação da máquina durante primeiro ano - 2010  
 2) Depreciação da máquina durante o ano 2011  
 3) Depreciação da máquina durante o ano 2012  
 4) Depreciação da máquina durante o ano 2013  
 5) Depreciação da máquina durante o ano 2014  
 6) Depreciação da máquina durante o ano 2015

Esta resolução implica tratamento contabilístico de uma máquina adquirida em Janeiro 2010. Como a sociedade utiliza o método de linha recta, o valor a reconhecer como gasto em cada período contabilístico será o mesmo. A empresa optou por aplicar a taxa prevista na Portaria 3/84, o período de vida útil fiscalmente aceite devido a utilização do método de quota constante foi de 6 anos.

De acordo com o § 62 da Norma 7 – AFT, a depreciação pelo método de linha recta (quota constante) resulta num débito constante durante a vida útil do activo se o seu valor residual não alterar. E ainda o §53 da mesma norma prevê que a quantia depreciável de um activo é determinada após dedução do seu valor residual.

## Enquadramento fiscal

De acordo com o art. n.º 29, al. g) do RIUR são aceites como gastos as depreciações de activos fixos tangíveis sujeitas a deprecimento que, com carácter sistemático, sofram perdas de valores resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo;

E ainda o art.37, prevê que as depreciações que não tiveram sido contabilizados como gastos ou perdas do exercício a que respeitariam não poderão ser deduzidas nos ganhos ou proveitos de qualquer outro exercício.

Em relação ao cálculo das depreciações o art. 36º prevê que as depreciações far-se-ão, em regra pelo método das quotas constantes, poderão, todavia, utilizar-se outros métodos, quando a natureza do deprecimento ou a tradição contabilística da entidade o justificarem, e se a DGCI não se opuser a critério utilizado pelos contribuintes.

### 3.6 Caso prático 7 – Revalorização de AFT

No ano 2010, por decisão da administração da sociedade, resolveram adoptar o método de revalorização – Método do custo de reposição depreciado, para a mensuração da classe de máquinas industrial. Esta classe é constituída pelos seguintes equipamentos:

Designação	Custo de aquisição	Ano aquisição	Vida útil
Máquina destilação aguardente	2.654.850\$00	2010	6
Rotuladora automática	850.000\$00	2010	6
Enchedora semi-automática	450.000\$00	2009	6

A sociedade deprecia os equipamentos pelo método de quotas constantes, a taxa exigida pelo fisco.

No quadro seguinte representam-se os justos valores dos itens no final dos dois períodos 2010 e 2011.

Designação	Justo valor	
	31-Dez-10	31-Dez-12



Máquina destilação aguardente	2.450.000\$00	1.860.000\$00
Rotuladora automática	700.000\$00	600.000\$00
Enchedora semi-automática	320.000\$00	240.000\$00

O tratamento contabilístico feito pela sociedade relativo a máquina de destilação de aguardente nos dois períodos contabilísticos separados foi:

Pela depreciação do período 2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
6423	Gastos depreciação - AFT - Equipamento básico	442.475,00	
4383	Depreciações acumulada - equipamento básico		442.475,00

Depreciação do período =  $2.654.850\$00 / 6 = 442.475\$00$

Pela revalorização do período 2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Equipamento básico	285.150,00	
4383	Depreciações acumuladas - Equipamento básico		47.525,00
56811	Excedente de revalorização – AFT		237.625,00

Coeficiente de revalorização =  $\text{Justo valor} / Q_e - 1 = (2.450.000\$00 / 2.212.375\$00) - 1 = 0.107407198$ .

Atualização da quantia bruta da máquina destilação =  $2.654.850\$00 \times 0.107407198 = 285.150\$00$ .

Atualização da quantia bruta das depreciações acumuladas =  $442.475\$00 \times 0.107407198 = 47.525\$00$ .

Excedente de revalorização =  $285.150\$00 - 47.525\$00 = 237.625\$00$ .

Pela depreciação do período 2011

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
6423	Gastos depreciação - AFT - Equipamento básico	490.000,00	
4383	Depreciações acumulada - equipamento básico		490.000,00

Depreciação do período =  $2.450.000\$00 / 5 = 490.000\$00$

Pela transferência parcial do excedente de revalorização devido o uso - 2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito

56811	Excedente de revalorização - AFT	47.525,00	
591	Resultados transitados		47.525,00

Pelo reconhecimento da perda por imparidade decorrente da avaliação em 31/12/2011

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
56811	Excedente de revalorização – AFT	100.000,00	
4393	Perdas por imparidade acumuladas - Equip. básico		100.000,00

Em resumo

433 - Equipamento Básico 2) 285.150\$00	56811 - Excedente revalorização - Activos Fixos Tangíveis 4) 47.525\$00 2) 237.625\$00 5) 100.000\$00	591 - Resultados transitados 4) 47.525\$00
6423 - Gastos de depreciação- AFT - Equipamento básico 1) 442.475\$00 3) 490.000\$00	4383 - Depreciações Acumuladas - Equipamento básico 1) 442.475\$00 2) 47.525\$00 3) 490.000\$00	4393 - Perdas por imparidade acumuladas - Equipamento básico 5) 100.000\$00

1) Pela depreciação do período 2010  
2) Pela revalorização do período 2010  
3) Pela depreciação do período 2011  
4) Pela transferência parcial do excedente de revalorização devido o uso da máquina - 2011  
5) Pelo reconhecimento da perda por imparidade período 2011

Em relação a rotuladora automática a contabilização foi a seguinte:

Pela depreciação do período 2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
6423	Gastos depreciação - AFT - Equipamento básico	141.666,6667	
4383	Depreciações acumulada - equipamento básico		141.666,6667

$$\text{Depreciação} = 850.000\$00 / 6 = 141.666\$6667$$

Pelo reconhecimento da perda por imparidade decorrente da avaliação em 31/12/2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
655	Perdas por imparidade em AFT	8.333,3333	
4393	Perdas por imparidade acumuladas - Equip. básico		8.333,3333

$$\text{Perda p/ imparidade} = Q_e - J_v = (850.000\$00 - 141.666\$6667) - 700.000\$00 = 8.333\$3333$$

Pela reversão da perda por imparidade reconhecida em 31/12/2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
4393	Perdas por imparidade acumuladas - Equip. básico	8.333,3333	
7625	Reversões de perdas por imparidade em AFT		8.333,3333

Pela revalorização do período 2011

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Equipamento básico	47.360,70386	
4383	Depreciações acumuladas - Equipamento básico		15.694,03716
56811	Excedente de revalorização – AFT		31.666,6667

Coeficiente de revalorização = Justo valor / Qe – 1 = (600.000\$00 / 568.333\$3333) – 1 = 0,055718475.

Atualização da quantia bruta da rotuladora automática = 850.000\$00X 0.055718475 = 47.360\$70386.

Atualização da quantia bruta das depreciações acumuladas = (141.666,6667 + 140.000\$00) X 0.055718475 = 15.694\$03716.

Excedente de revalorização = 47.360\$70386 – 15.694\$03716 = 31.666\$6667.

Em resumo

433 - Equipamento Básico 5) 47.360\$70386	56811- Excedente revalorização - Activos Fixos Tangíveis 5) 31.666\$6667	655 - Perdas por imparidade em AFT 2) 8.333\$3333
6423 - Gastos de depreciação- AFT - Equipamento básico 1) 141.666\$6667 3) 140.000\$00	4383 - Depreciações Acumuladas - Equipamento básico 1) 141.666\$6667 3) 140.000\$00 5) 15.694\$03716	4393 - Perdas por imparidade acumuladas - Equipamento básico 4) 8.333\$3333 2) 8.333\$3333
1) Pela depreciação do período 2010 2) Pelo reconhecimento da perda por imparidade do período 2010 3) Pela depreciação do período 2011 4) Pela reversão da perda por imparidade reconhecida em 2010. 5) Pela revalorização do período 2011.		7625 - Reversões de perdas por imparidade acumulada em AFT 4) 8.333\$3333

Em relação a enchedora semi-automática a contabilização foi a seguinte:

Pela depreciação do período 2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
6423	Gastos depreciação - AFT - Equipamento básico	75.000,00	
4383	Depreciações acumulada - equipamento básico		75.000,00

Depreciação =  $375.000\$00 / 5 = 75.000\$00$

Pela revalorização do período 2010

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Equipamento básico	30.000,00	
4383	Depreciações acumuladas - Equipamento básico		10.000,00
56811	Excedente de revalorização – AFT		20.000,00

Coeficiente de revalorização =  $\text{Justo valor} / Q_e - 1 = (320.000\$00 / 300.000\$00) - 1 = 0,066666667$ .

Atualização da quantia bruta da rotuladora automática =  $450.000\$00 \times 0,066666667 = 30.000\$00$ .

Atualização da quantia bruta das depreciações acumuladas =  $(75.000\$00 + 75.000\$00) \times 0,066666667 = 10.000\$00$ .

Excedente de revalorização =  $30.000\$00 - 20.000\$00 = 10.000\$00$ .

Pela depreciação do período 2011

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
6423	Gastos depreciação - AFT - Equipamento básico	80.000,00	
4383	Depreciações acumulada - equipamento básico		80.000,00

Depreciação =  $320.000\$00 / 4 = 80.000\$00$

$Q_e = 320.000\$00 - 80.000\$00 = 240.000\$00$

Neste caso  $Q_e = J_v$ , não precisa ser revalorizado.

Em resumo

<p>433 - Equipamento Básico</p> <hr/> <p>2) 30.000\$00</p>	<p>56811- Excedente revalorização</p> <hr/> <p>- Activos Fixos Tangíveis</p> <hr/> <p>2) 20.000\$00</p>
<p>6423 - Gastos de depreciação- AFT</p> <hr/> <p>- Equipamento básico</p> <p>1) 442.475\$00</p> <p>3) 80.000\$00</p>	<p>4383 - Depreciações Acumuladas</p> <hr/> <p>- Equipamento básico</p> <hr/> <p>S) 75.000\$00</p> <p>1) 442.475\$00</p> <p>3) 80.000\$00</p>

1) Pela depreciação do período 2010  
2) Pela revalorização do período 2010  
3) Pela depreciação do período 2011

Esta resolução teve por base o tratamento contabilístico relativo a adopção do método de revalorização na mensuração dos custos subsequentes. Trata de uma revalorização de itens não totalmente depreciados, com reexpressão proporcional das depreciações a data da revalorização. Em relação ao excedente de revalorização, é transferida para resultados transitados, parcialmente, aquando do uso do activo.

Nesta resolução implica a aplicação da NRF 7, §§ 31, 35 al. a), 36, 39, 40 e 41.

### **Enquadramento fiscal**

O art.34º do RIUR estabelece que tratando-se de reavaliação do imobilizado, os elementos do activo fixo tangível (ou imobilizado, segundo PNC) reavaliado, ou que tenham sido adquiridos em estado de uso, aceitar-se-ão, como taxas as necessárias para reintegrar totalmente o novo valor contabilístico dos elementos reavaliados, as quais serão calculados tendo em conta a sua duração provável considerada no momento da reavaliação, e para os bens adquiridos em estado de uso convenientes para reintegrar o seu valor de aquisição dentro do período de vida útil que lhe reste.

### **3.7 Caso prático 8 – Desreconhecimento por troca de AFT**

Em 2010 a Sociedade entregou ao seu fornecedor uma máquina rotuladora semi-automática, adquirida em 2006 por 435.000\$00, com depreciações acumulada de 290.000\$00, cujo justo valor é de 250.000\$00, mais um pagamento em cheque de 600.000\$00, em troca de uma máquina rotuladora automática, com um justo valor de 850.000\$00.

No ano da troca a sociedade fez a seguinte contabilização:

Pela aquisição da rotuladora automática

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
433	Equipamento básico	850.000,00	
2611	Fornecedores de investimentos - contas gerais		850.000,00

Pelo pagamento parcial da rotuladora recebida

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
2611	Fornecedores de investimentos - contas gerais	600.000,00	
12	Depósito à ordem		600.000,00

Desreconhecimento da rotuladora cedida

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
7871	Rendimentos em invest. não financeiros – Alienações	435.000,00	
433	Equipamento básico		435.000,00

Quantia escriturada = custo de aquisição - depreciação acumulada = 435.000\$00 – 290.000\$00 = 145.000\$00

Desreconhecimento das depreciações acumuladas da rotuladora cedida

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
4383	Depreciações acumuladas - Equipamentos básico	290.000,00	
7871	Rendimentos em invest. Não financeiros – Alienações		290.000,00

Depreciações acumulada até 2009 = 435.000\$00 / 6 = 72.500\$00 X 4 = 290.000\$00

Pelo valor de troca da rotuladora cedida

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
268	Outros devedores e credores	250.000,00	
7871	Rendimentos em invest. Não financeiros - Alienações		250.000,00

Valor da troca = 600.000\$00 – 850.000\$0 = 250.000\$00

Mais – valia obtida na troca =  $V_t - Q_e = 250.000\$00 - 145.000\$00 = 105.000\$00$

Pela extinção das dívidas por compensação

Código	Descrição	Valores	
		Débito	Crédito
2611	Fornecedores de investimentos - contas gerais	250.000,00	
268	Outros devedores e credores		250.000,00

## Em resumo

<div>433 - Equipamento Básico</div> <div>1) 850.000\$00   3) 435.000\$00</div>	<div>2611 - Fornecedores de investimento</div> <div>- contas gerais</div> <div>2) 600.000\$00   1) 850.000\$00</div> <div>6) 250.000\$00</div>	<div>268 - Outros devedores e credores</div> <div>5) 250.000\$00   6) 250.000\$00</div>
<div>4383 - Depreciações acumuladas - AFT</div> <div>- Equipamento básico</div> <div>4) 290.000\$00</div>	<div>12 - Depósitos à ordem</div> <div>2) 600.000\$00</div>	<div>7871 - Rendimentos em investimentos</div> <div>não financeiros - Alienações</div> <div>3) 435.000\$00   4) 290.000\$00</div> <div>5) 250.000\$00</div>

- 1) Pela aquisição da rotuladora automática
- 2) Pelo pagamento parcial da rotuladora automática
- 3) Desreconhecimento da rotuladora cedida
- 4) Desreconhecimento das depreciações acumuladas da rotuladora cedida
- 5) Pelo valor da troca da rotuladora cedida
- 6) Pela extinção das dívidas por compensação

Esta resolução implica do tratamento contabilístico de uma transacção de troca com valor comercial, isto porque a sociedade pagou uma quantia significativa relativamente ao justo valor, para além da entrega da rotuladora semi-automática, e esperam que o valor dos fluxos de caixas dessa rotuladora nova seja superior a outra cedida. Na resolução desse caso tem que ter em conta a NRF 7, §§ 26, 67

## Enquadramento Fiscal

De acordo com o RIUR, art.º 27, n.º 2, al. c) e n.º3 são havidos como proveitos ou ganhos as mais-valias realizadas, considera-se mais-valia para efeito do imposto o proveitos ou ganhos realizados, mediante transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opera em elementos de imobilizado.

E ainda o n.º 4, prevê que a mais-valia é dada pela diferença, entre o valor de realização e o valor de aquisição, eventualmente corrigido.

## **CAPITULO IV – CONCLUSÃO**

Este capítulo incidir-se-á sobre as ideias fulcrais e algumas considerações sobre o efeito da contabilização dos activos fixos tangíveis com a implementação do novo sistema contabilístico e de relato financeiro em Cabo Verde, principais limitações encontradas, a contribuição para a comunidade académica e profissional.

### **4.1 Conclusões gerais**

O SNCRF, veio trazer mais fluidez a circulação da informação financeira permitindo assim que os vários utentes possam tomar decisões atempadas e seguras.

Com a entrada em vigor desse sistema, o relato financeiro sofreu importantes alterações e surge a necessidade de aprofundar os conhecimentos de modo a auxiliar os gestores das entidades na preparação dessa informação, daí a escolha do tema.

As entidades adquirem os investimentos para que possam atingir os seus objectivos, para isso tem que saber como investir, e como usar esses investimentos de um modo mais eficiente.

Com o PNC todos os técnicos de contabilidade reconhecia um activo de acordo com regras elencadas em livros, mas o SNCRF veio contemplar os princípios através dos quais deve reconhecer um activo, também introduziu o reconhecimento dos gastos subsequentes dos AFT

O estudo do NRF7, AFT, demonstra que o seu objectivo é de prescrever o tratamento contabilístico para os activos fixos tangíveis, para que os utentes das demonstrações financeiras possam discernir a informação acerca do investimento de uma entidade nos seus activos fixos tangíveis, bem como as alterações nesse investimento.

O SNCRF, através a NRF 7 contribui para esclarecer melhor como se deve tratar os investimentos feitos pelas entidades, porque o PNC apresentava enumeras omissões tais como:



- A definição do activo que diz que deve ser reconhecida como tal, se e apenas se for provável que benefícios económicos futuros fluem para a entidade e o seu custo possa ser mensurado com fiabilidade;
- Em relação aos gastos ocorridos após o reconhecimento tais como gastos de substituição de parte e gastos com inspecções importantes, em que no PNC eram remetidos a gastos do período equivalente aos gastos com assistência diária ao item;
- A possibilidade de capitalizar os custos estimados de desmantelamento, remoção do item e restauração do local através de provisões.
- Permite que as entidades optam pelo método de custo ou de revalorização na mensuração dos seus investimentos;
- Tratamento da troca de activos que de ser mensurado pelo justo valor e na impossibilidade deve ser mensurado pelo valor contabilístico do item cedido;
- Da possibilidade da mensuração subsequente ser feita pelo método de custo ou pelo método de revalorização, enquanto o PNC previa o método de valorização, mas que teria que ser autorizada pelas Repartições das Finanças;
- Define quando é que se deve iniciar a depreciação – quando o AFT estiver disponível para o uso.
- A norma prevê que só deve cessar as depreciações do item quando o mesmo for classificado com detido para venda ou aquando da sua alienação;
- Da possibilidade de escolha entre o método de linha recta, de saldo decrescente e das unidades de produção, enquanto o PNC através do RIUR, previa a depreciação pelo método de quotas constantes (método linha recta);
- Introduziu o conceito de imparidade de activos, e os seus testes devem ser feitos anualmente ou se tiver indicação de imparidade. A contabilização será feita de acordo com o método de mensuração escolhida pela entidade. (Custo ou revalorização);
- Essa norma veio trazer o conceito de obrigatoriedade na divulgação de políticas contabilísticas usadas, método de depreciação, a quando da revalorização, ou seja como foi tratado os investimentos feito pelas entidades.

Infelizmente a implementação desse sistema não foi acompanhada das actualizações dos diplomas legais, como por exemplos o RIUR e a Portaria que fixa as taxas máximas de depreciações, o que cria algumas dificuldades na perfeita funcionamento desse sistema, visto que a tendência das entidades cabo-verdiana é o de fazer a contabilização de acordo com regras fiscais, evitando assim desvios entre o lucro fiscal e o lucro contabilístico.

#### **4.2 Contribuição para a comunidade académica e profissional**

Pretende-se com a elaboração deste trabalho de fim de curso contribuir de uma forma singela, colocando no meio académico um tema de grande relevância e importância, servindo-se de base de pesquisa para os alunos do curso contabilidade e administração e cursos afins, bem como um ponto de partida para próximos trabalhos de fim de curso com temas que interligam ao tema presente estudado, visto que, o tema tem importância na área económica e empresarial.

Para a comunidade profissional, pretende-se com este trabalho ajudar a entender melhor o NRF 7, valorizando os seus aspectos positivos e alertar pelos pontos negativos que possam existir. Sendo os activos fixos tangíveis usados pelas entidades, como recursos, para o desenvolvimento dos seus negócios, os profissionais tem que estar capacitados para poderem auxiliar os gestores na análise desses activos, permitindo-lhes identificar a melhor forma de uso e prever necessidades futuras de novos investimentos.

#### **4.3 Limitações do Trabalho**

Limitações: Pouca bibliografia existente sobre o tema, assunto ainda novo, e falta ainda de experiencia prática sobre o assunto.

O estudo do tema apresentou algumas limitações por ter sido executado no período pós laboral, limitado por falta de disponibilidade temporal, de bibliografia no mercado nacional e o número limite de páginas máximas exigida que impossibilita aprofundar mais o tema exposto, embora ultrapassado algumas, mesmo assim, creio que o essencial está presente e mencionado neste trabalho.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

- **Livros**

ALMEIDA, M.C.e F. DE ALBUQUERQUE. Adopção pela primeira vez do Novo Normativo (SNC) – Volume I. Chaves Ferreira Publicações, Lisboa, 2009

ALMEIDA, Rui M.P.- SNCRF: O Sistema de Normalização Contabilístico e de Relato Financeiro de Cabo Verde. ATF – Edições Técnica, 2009.584 p. DP 303994/09

BARROS, A.J.N. (2008). A Contabilização dos Contratos de Construção – IAS 11. Vida Económico, Porto.

BORGES, A.; J.A.RODRIGUES; e R. RODRIGUES. Elementos de Contabilidade Geral. 23ª Edição. Áreas Editora, Lisboa, 2006

INTERNACIONAL ACCOUTING STANDARDS BORDS (IASB®). International Financial Reporing Standard (IFRS®) for Small and Medium-sized Entries (SMEs). London, 2009

PIRES, Jorge; GOMES, João – SNC: Teoria e Prática. 4ª ed. Porto: Vida Económica, 2011. 900 p. ISBN 978- 972-788-391-2

RODRIGUES, Ana Maria [et al.] – SNC: Contabilidade Financeira: Sua Aplicação. 2ª ed. Coimbra: Edições Almedina, 2011. 910 p. ISBN 978-972-40-4628-0

ALMEIDA, Rui M. P. [et al.] – SNC: SNC: Casos Práticos e Exercícios Resolvidos – Volume 2. Coimbra: ATF – Edições Técnica, 2010. 432 p. ISBN 978-989-96412-1-1

- **Documentos Oficiais**

CABO VERDE, RIUR - Regulamento do Imposto Único Sobre o Rendimento, Ministério das Finanças. Boletim Oficial n.º 1 de 15 de Janeiro de 1996. Imprensa Nacional de Cabo Verde.

CABO VERDE, RIVA – Regulamento do Imposto Sobre o Valor Acrescentado, Ministério das Finanças. Boletim Oficial n.º . Imprensa Nacional de Cabo Verde.

CABO VERDE, Taxa de Amortização e Reintegração. Portaria n.º 3/84. Ministério das Finanças. Boletim Oficial n.º 4, 28 de Janeiro de 1984. Imprensa Nacional de Cabo Verde.

CABO VERDE, SNCRF – Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro, Decreto-Lei n.º 5/2008. Ministério das Finanças. Boletim Oficial, I Série, n.º 48 de 29 Dezembro de 2008. Imprensa Nacional de Cabo Verde.

CABO VERDE, PNC – Plano Nacional de Contabilidade (Revogada), Decreto-Lei n.º 4/84. Ministério das Finanças. Boletim Oficial, I Série, n.º 4 de 30 de Janeiro de 1984. Imprensa Nacional de Cabo Verde.

## **ANEXOS**









Grupo I	Terrenos e recursos naturais	Percentagens
	1.1. Plantações	(a)
	1.2. Terrenos de exploração	(b)
	Restantes terrenos e recursos naturais	(c)
	(a) a definir de acordo com o regime de exploração (b) A definir em função do seu esgotamento (c) a definir. Porém os terrenos não são reintegráveis	
Grupo II	Edifício e outras construções	
	2. 1. Edifícios habitacionais, comerciais, administrativos e industriais	4%
	2. 2. Edificações ligeiras de hualite, madeira, metal etc e instalações fixas próprias dos edifícios e outras construções	10%
	2. 3. Cais, docas e infraestruturas portuárias similares	2%
	2. 4. Muros, silos, parques, estradas, ornamentos, pistas de aviação e outras construções similares	5%
Grupo III	Equipamentos básicos, máquinas e outras construções (I)	
	3. 1. Aprestos de pesca	25%
	3. 2. Aparelhos electrónicos, de som, de laboratório, de localização, de detecção, de televisão e de radar	20%
	3. 3. Centrais e instalações específicas de telecomunicações	12,50%
	3. 4. Instalações de captação e de distribuição de água	6,66%
	3. 5. Máquinas	16,66%
	3. 6. Oleodutos, reservatórios para combustíveis líquidos e para armazenamento de gás	8,33%
	3. 7. Posto de transformação, redes aéreas, suportes e cabos subterrâneos de comunicações e de transporte de energia	5%
	3. 8. Restante equipamento básico, máquinas e outras instalações	10%
(1) Quando o objecto da empresa o justifique, o material de carga e transporte e o equipamento administrativo estão incluídos neste grupo de imobilizações corpóreas, devendo, no entanto, tomar-se as correspondentes taxas.		
Grupo IV	Ferramentas e utensílios	
	4. 1. Ferramentas e utensílios de uso específico nas diversas indústrias	25%
	4. 2. Restantes ferramentas e utensílios	20%
Grupo V	Material de carga e transporte	
	5. 1. Animais e veículos automóveis ligeiros	12,50%
	5. 2. Aviões	14,28%
	5. 3. Barcos e navios	10%
	5. 4. Gruas, barcas e fragatas	7,14%
	5. 5. Veículos automóveis pesados e mistos	20%
	5. 6. Restantes material de carga e transporte	16,66%
Grupo VI	Equipamentos administrativo e social e mobiliário diversos (I)	
	6.1. Artigos de conforto e decoração	16,16%
	6.2. Máquinas de calcular, escrever e contabilidade	20%
	6.3. Mobiliário metálico	8,33%
	6.4. Mobiliário não metálico	12,50%
	6.5. Roupas, louças e vidros	50%
	6.6. Restantes equipamentos administrativos e social e mobiliário diverso	25%
(1) Excluem-se os objectos de arte, antigos ou de alto valor		
Grupo VII	Tara e Vasilhames	
	7.1. Embalagens de transporte	
	7.1.1 de madeira	20%
	7.1.2 de metal	14,28%
	7.1.3 de outros materiais	33,33%
	7.2. Restantes taras e vasilhames	20%
Grupo VIII	Outras imobilizações corpóreas	
	Outras Imobilizações Corpóreas	10%

Ilustração 9 - Taxas de Amortizações e Reintegrações

## **CURRÍCULUM VITAE**

### **IDENTIFICAÇÃO**

**Nome:** Élia Carina Ramos Medina

**Idade:** 30 anos

**Data de Nascimento:** 21 de Março de 1982

**Estado Civil:** Divorciada

**Número do BI:**

**Nacionalidade:** Cabo-verdiana

**Endereço:** Palmarejo, Cidade da Praia

**Contacto:** 2389963102, 2382618755

**Endereço Electrónico:** eliamedina29@hotmail.com

### **Formação Académica**

- Licenciando em Administração e Controlo Financeiro, pelo ISCEE – Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais, conclusão em 2012.
- Bacharelato em Administração e Contabilidade, pelo ISCEE – Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais, conclusão em 2010.

### **EXPERIÊNCIA PROFISSIONAL**

- Setembro de 2006 a esta data – Óptica da Praia, Lda.

Cargo: Responsável administrativa e técnico auxiliar de contabilidade

- 2002 – Agosto 2006 – STIF. – Sindicato dos Trabalhadores das Instituições Financeiras

Cargo: Secretária Executiva.

### **OUTRAS QUALIFICAÇÕES**

Língua

- Domínio da língua Portuguesa
- Conhecimento da língua Inglesa e Francesa

#### Informática

- Nível elevado de conhecimento de informática, nomeadamente Excel, Word, PowerPoint

Domínio de Primavera